



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10983.900026/2020-49</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3202-002.429 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	8 de maio de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	APIS NATIVA AGROINDUSTRIAL EXPORTADORA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

Período de apuração: 01/04/2019 a 30/06/2019

NORMAS PROCESSUAIS. CONCOMITÂNCIA INEXISTÊNCIA.

A propositura pelo contribuinte de ação judicial contra a Fazenda Pública não implica renúncia às instâncias administrativas ou desistência de eventual recurso interposto quando o processo administrativo possui objeto diverso do processo judicial.

IPI. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. MEL NATURAL INDUSTRIALIZADO. POSSIBILIDADE.

Comprovado que o produto passa por processo de aperfeiçoamento para consumo (filtragem, pasteurização, padronização) e acondicionamento em embalagem para revenda (exportação), não resta dúvida de que não se trata de produto não tributável, mas de produto que possui alíquota zero de IPI. A exportação de mel industrializado, adquirido de pessoas físicas ou cooperativas, gera o direito ao crédito presumido de IPI.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito ao crédito presumido, nos termos da decisão judicial transitada em julgado, revertendo-se as glosas sobre a i) energia elétrica utilizada na unidade fabril e ii) tambores para transporte (venda exterior). Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3202-002.425, de 08 de maio de 2025, prolatado no julgamento do processo 10983.900021/2020-16, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Aline Cardoso de Faria (Relatora), Jucileia de Souza Lima, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Wagner Mota Momesso de Oliveira, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe.

## RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto face à decisão que indeferiu a compensação de créditos relativos ao IPI, em desfavor da Recorrente APIS NATIVA AGROINDUSTRIAL EXPORTADORA.

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório do Acórdão recorrido:

Trata-se MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE apresentada pela requerente ante Despacho Eletrônico da Delegacia da Receita Federal do Brasil que INDEFERIU o ressarcimento solicitado no PER nº [...] e não homologou a compensação declarada EM DIVERSAS DCOMP, gerando a cobrança ora contestada de R\$ [...] (valor original) em débitos da contribuinte.

O crédito solicitado diz respeito ao saldo credor do [...] trimestre de [...], apurado pelo estabelecimento em epígrafe

De acordo com referido despacho, o valor do crédito não foi reconhecido razão do(s) seguinte(s) motivo(s):

- Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.
- Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.
- Ocorrência de glosa de crédito presumido considerado indevido, em procedimento fiscal.

Conforme Relatório Fiscal, o Fisco glosou crédito básico de IPI referente a embalagens que considerou destinadas ao transporte de produtos acabados, fazendo distinção entre "embalagens e apresentação" e "embalagens de transporte" (tambores de 200 l.). Também desconsiderou o crédito presumido apurado pelo contribuinte, ao considerar o produto exportado como Não Tributado – NT. Acrescentou a existência de Ação Declaratória nº 5000990-09.2015.4.04.7217/SC, visando aproveitamento do crédito presumido de IPI na exportação do “Mel de Abelha”.

Regularmente cientificada do indeferimento de seu pleito, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, aduzindo em sua defesa as razões sumariamente expostas a seguir:

Para demonstrar de maneira clara o processo produtivo realizado pela Impugnante e, para não restar dúvidas quanto a classificação fiscal a alíquota zero do produto da empresa, junta-se anexo a essa manifestação Laudo Pericial que foi realizado com o intuito de atender as demandas do processo judicial nº 5000990-09.2015.4.04.7217/SC, onde a manifestante também está pleiteando o direito do aproveitamento do crédito presumido de IPI referente a outro período de apuração.

Fato é que o mel produzido pela empresa não é natural, mas industrializado, conforme comprova a perícia. Nesse contexto, nota-se que a Tabela do IPI não faz menção ao mel que passa por processo produtivo, ou seja, o mel produzido industrializado não tem previsão na Tabela do IPI.

Assim, não pode prevalecer o entendimento do Auditor Fiscal que manteve o enquadramento do mel como natural, pois como exposto, trata-se de mel que passa por processo industrial complexo e que ainda, é acondicionado em embalagem própria.

Em decisão, a DRJ votou para NÃO CONHECER DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, não reconhecendo o crédito tributário em litígio, em acórdão assim ementado:

**NORMAS PROCESSUAIS. MESMA MATÉRIA TRATADA EM PROCESSO ADMINISTRATIVO E EM PROCESSO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA.**

A propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública com o mesmo objeto do processo administrativo fiscal implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto.

#### **Manifestação de Inconformidade Não Conhecida**

#### **Direito Creditório Não Reconhecido**

Cientificada, a recorrente repisou os argumentos contidos na impugnação, requerendo que se reforme a decisão da Delegacia de Julgamento, em recurso voluntário, portado da seguinte estrutura:

1 – FATOS

2 – APLICAÇÃO NESTE PROCESSO ADMINISTRATIVO DO QUE FOI DECIDIDO DEFINITIVAMENTE NA ESFERA JUDICIAL

3 – DIREITO AO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI JÁ PROVADO EM PROCESSO JUDICIAL

4 – DO REQUERIMENTO FINAL

Por fim, pede o que se segue:

1 – O recebimento e processamento do presente recurso voluntário, com os documentos que a acompanham;

2 – Seja dado provimento ao recurso, para reformar a decisão do acórdão nº [...], proferido pela [...], e que seja julgado o mérito deste recurso, para aplicar neste processo administrativo o mérito que foi definido **(com trânsito em julgado)** no Poder Judiciário (reconhecimento do crédito presumido de IPI em favor da recorrente), para homologar definitivamente as compensações que são objetos deste processo administrativo.

É o relatório.

## VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

### Do Mérito

Ao julgar a manifestação de inconformidade relativa ao presente processo administrativo, qual seja, nº 10983.900026/2020-49, a DRJ não conheceu o recurso, sob o fundamento de que a recorrente teria renunciado seu direito de contestar na esfera administrativa, vez que propôs ação judicial, deixando, assim, de analisar o mérito da referida manifestação.

Tal entendimento foi amparado no enunciado da Súmula CARF nº 1, *in verbis*:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Nada obstante, inicialmente cumpre destacar o trecho da decisão judicial, acostado às fls. 394, que delimita a ação judicial autuada sob o nº 5000990-09.2015.4.04.7217 ajuizada pela Recorrente, bem como os efeitos da decisão transitada em julgado:

Logo, a apelação deve ser provida, a fim de que, afastadas as glosas, sejam ressarcidos os créditos e anulados os débitos da declaração de compensação do crédito presumido de IPI n°s 42257.08279.220704.1.7.01-9549 e 11961.87424.100805.1.1.01-9943, **tomando-se por base o processo administrativo n° 11516.002288/2009-18.** (Grifos nossos).

Destarte, vez que o objeto da ação judicial estava circunscrito a pedidos de compensação específicos que tinham por base períodos diversos do processo administrativo em exame vislumbra-se que inexistente renúncia a esfera administrativa. Portanto, da análise mais detalhada dos autos, a conclusão é que os processos administrativos e judicial tem objetos distintos, não configurando, assim, ofensa à Súmula CARF n° 1.

Isto posto, passa-se a análise das atividades da Recorrente e do direito pleiteado.

A Recorrente, pessoa jurídica de direito privado dedicada à atividade de exportação de mel, alega ser titular do direito ao crédito presumido de IPI. Todavia, ao analisar os PER DCOMP apresentados o Fisco entendeu que o produto exportado pela recorrente, qual seja, Mel Natural (TIPI – 0409-0000), não geraria o direito ao crédito presumido do IPI, por estar classificado na TIPI como não-tributado (NT):

Conforme Relatório Fiscal, o Fisco glosou crédito básico de IPI referente a embalagens que considerou destinadas ao transporte de produtos acabados, fazendo distinção entre "embalagens e apresentação" e "embalagens de transporte" (tambores de 200 l.). Também desconsiderou o crédito presumido apurado pelo contribuinte, ao considerar o produto exportado como Não Tributado – NT. Acrescentou a existência de Ação Declaratória n° 5000990-09.2015.4.04.7217/SC, visando aproveitamento do crédito presumido de IPI na exportação do “Mel de Abelha”. (Fls. 400).

Com base nessa constatação, a autoridade fiscal classificou o mel natural na posição 0409.00.00 – produto não tributado, conforme discriminado na tabela da TIPI:

Na TIPI, o mel natural consta na Seção I (Animais Vivos e Produtos do Reino Animal). No Capítulo 4 está a classificação:

0409.00.00	Mel natural	NT
	Ex 01 - Acondicionado em embalagem de apresentação	0

Irresignada, no intuito de demonstrar o equívoco da fiscalização no processo nº 11516.002288/2009-18, a Recorrente juntou aos autos Laudo Pericial que pormenorizou o processo produtivo por ela realizado, sendo que o resultado da análise judicial foi conclusivo:

No entanto, a perícia constatou que todo o mel passa por um processo de aperfeiçoamento para consumo. Segundo a perícia, "o mel recebido dos apicultores não é o mesmo mel exportado" e "a empresa autora realiza padronização de sua matéria-prima via conceitos de processo produtivo ou industrialização". "Primeiramente o mel é recebido, identificado, analisado e armazenado. Sim, após passa por aquecimento e por máquinas e equipamentos. Estas máquinas tem a finalidade de filtrar, pasteurizar, homogeneizar, padronizando o mel conforme especificação do cliente final (mercado exportador). Finalizando o processo com o acondicionamento do mel novamente em tonéis" (ev170-LAUDO1, p. 10).

Diante da prova pericial, **não há dúvida que a parte autora é contribuinte do IPI, uma vez que o mel é industrializado, sendo uma parte comercializada de forma padronizada em embalagens próprias no mercado interno e outra exportada em tambores.** O legislador não tributou o mel natural porque este não é submetido a qualquer processo de industrialização. O apicultor extrai o mel e entrega o produto para a indústria. **Depois de industrializado, o mel é acondicionado em embalagem e a alíquota do IPI é zero. O mesmo mel industrializado é exportado em tambores. A natureza jurídica do produto - mel industrializado - não pode ser alterada pelo recipiente em que é acondicionado. O que importa é que o mel exportado não é o natural - não tributado -, mas o mel industrializado, cuja alíquota é zero.** (Fls. 393). Grifos nossos.

Desta feita, tomando por base o processo administrativo nº 11516.002288/2009-18, a Recorrente obteve decisão favorável para aproveitar os créditos objeto dos pedidos de ressarcimento relativos aos créditos presumidos de IPI, em relação às receitas de exportação do 4ºT de 2001, nos anos de 2002 e 2003, e no 1º T de 2004, na forma prevista na Lei nº 10.276/01, escriturando os valores no Livro de Registro de Apuração do IPI, em março de 2004, no montante de R\$1.616.865,10. (Fls. 391).

Com efeito, observo que o Poder Judiciário, neste caso concreto, entendeu que o mel comercializado pela Requerente foi transportado para o exterior, razão pela qual atribuiu à operação alíquota zero, portanto, passível do aproveitamento de créditos do IPI. Tal entendimento foi consubstanciado na inteligência do art. 1º da Lei nº 10.276 de 2001.

Já no presente processo, a Requerente se insurge contra indeferimento do ressarcimento solicitado no PER nº 25755.93143.251017.1.1.01-7548 e pela não homologação da compensação declarada em diversas DCOMP. O crédito solicitado diz respeito ao saldo credor do 3º trimestre de 2017, apurado pela Recorrente e glosado sob o fundamento de que o mel natural, de acordo com a classificação da TIPI, encontra-se discriminado como produto não tributável.

Nos termos do Relatório de Ação Fiscal (fls. 22 e ss), a autoridade administrativa glosou o aproveitamento de créditos presumidos de IPI como ressarcimento relativo às contribuições para o PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) sobre os seguintes insumos: a) mel; b) material de embalagem; c) energia elétrica.

Quanto ao primeiro item, qual seja, mel natural, entendo que a matéria prima passa pelo processo de beneficiamento e industrialização conforme amplamente demonstrado no Laudo Pericial acostado às fls. 44 e seguintes, e, convalidado nos autos do processo judicial nº 5000990-09.2015.4.04.7217, transitado em julgado em 13/12/2021 (certidão acostada aos autos). Desta feita, é lícito à Recorrente o aproveitamento dos créditos presumidos de IPI nos termos requeridos.

Quanto ao segundo item, embalagens, imprescindível destacar que no Despacho Decisório (fls. 25 e ss), a fiscalização realiza a distinção entre "embalagens de apresentação" e "embalagens de transporte". Entende a autoridade administrativa que de acordo com a legislação do IPI, apenas as embalagens de apresentação seriam consideradas insumos nos termos da legislação de regência (consoante art. 4.º do Decreto nº 7.212 /2010).

Nada obstante, às fls. 48 a Requerente esclarece que os tonéis de mel após serem pesados, tampados e lacrados seguem para armazenamento e, em seguida “são carregados em containers e destinados ao porto e em seguida ao cliente final, finalizando assim todo o processo produtivo de beneficiamento da empresa Apis Nativa”. Senão vejamos:



Continuando o processo, os tonéis cheios de mel e pesados são tampados e lacrados com abraçadeira de metal. O lote quando pronto segue para o setor de Armazenamento com temperatura controlada. Após liberados são carregados em containers e destinados ao porto e em seguida ao cliente final, finalizando assim todo o processo produtivo ou de beneficiamento da empresa Apis Nativa.



Desta feita, entendo ser possível o aproveitamento de créditos das embalagens sobre as aquisições realizadas no 3º trimestre de 2017 como

crédito básico, na aquisição material de embalagem tanto de apresentação quanto das aquisições das embalagens discriminadas “toneis/tambores para transporte: venda para exterior”.

No que tange aos créditos advindos das despesas de energia elétrica, conforme identificado pela fiscalização (fls. 26) com base nas informações prestadas pela Requerente, existe segregação entre a unidade de medição de energia da unidade fabril em relação à parte administrativa. Portanto, concluo que assiste razão à fiscalização no que tange a impossibilidade de aproveitamento dos créditos relativos à energia consumida na unidade administrativa em observância ao inciso I, §1º do art. 1º da Lei nº 10.276/2001.

Finalmente, considerando que a decisão da DRJ08 determinou a aplicação ao caso em exame do que restou decidido nos autos do processo judicial nº 5000990-09.2015.4.04.7217 (fls. 403), transitado em julgado em 13/12/2021 (certidão acostada aos autos) dou parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o crédito solicitado no PER nº 20678.10462.140219.1.5.01-3958, ressalvados os créditos relativos à energia elétrica consumida na unidade administrativa.

Do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e dar-lhe parcial provimento para reconhecer o crédito da decisão judicial transitada em julgado, permitindo a homologação até o limite de crédito que estiver disponível, revertendo as glosas sobre a *i*) energia elétrica utilizada na unidade fabril e *ii*) tambores para transporte (venda exterior).

Incólume a glosa sobre os créditos relativos à energia elétrica consumida na unidade administrativa da Requerente.

**Conclusão**

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito ao crédito presumido, nos termos da decisão judicial transitada em julgado, revertendo-se as glosas sobre a i) energia elétrica utilizada na unidade fabril e ii) tambores para transporte (venda exterior).

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente Redator