



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

Processo n° 11080.011020/2005-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-001.565 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2014
Matéria IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI
Recorrente AVIPAL S/A AVICULTURA E AGROPECUÁRIA (INCORPORADA POR BRF - BRASIL FOODS S/A)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE COOPERATIVAS E PESSOAS FÍSICAS.

É lícita a inclusão, na base de cálculo do crédito presumido de IPI, dos valores pertinentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagens, efetuadas junto a pessoas físicas e a cooperativas de produtores. Existência de recurso repetitivo (Recurso Especial n° 993.164/MG).

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. CONCEITO DE INSUMOS.

Gastos com itens que não se enquadram nos conceitos de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem não dão direito ao crédito presumido, ainda que tais itens sejam consumidos pelo estabelecimento industrial, no processo produtivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para afastar a glosa de créditos referentes a insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

JOEL MIYAZAKI - Presidente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

DANIEL MARIZ GUDIÑO - Relator.

EDITADO EM: 16/03/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Joel Miyazaki, Ana Clarissa Masuko Araújo dos Santos, Winderley Morais Pereira, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto e Daniel Mariz Gudiño.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até o julgamento de 1ª instância administrativa, segue abaixo a transcrição do relatório da decisão recorrida seguida da sua ementa e razões recursais:

O estabelecimento acima identificado solicitou, na condição de produtor e exportador, ressarcimento do crédito presumido do IPI, de que trata a Lei no 9.363, de 13 de dezembro de 1996, que autoriza o benefício referente ao valor da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para a Seguridade Social (Cofins), incidentes nas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME). O ressarcimento pretendido, no valor de R\$ 1.572.386,58, se refere ao segundo trimestre de 2003, conforme Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), das fls. 3 a 5 (vol. 1).

O pleito foi objeto da Informação Fiscal das fls. 92 a 98 (vol. 1), que propôs o indeferimento integral do pedido, pelas razões que seguem.

A fiscalização apurou que o interessado incluiu indevidamente, na receita de exportação, valores referentes à revenda de grãos para o exterior, em face do art. 1º da Lei no 9.363, de 1996, visto que os grãos revendidos não participam do processo produtivo do estabelecimento, tendo sido excluídos os correspondentes valores, do cálculo do crédito presumido, com reflexo no percentual apurado entre a receita de exportação (RE) e a receita operacional bruta (ROB), que passou a ser de 42,0717%.

A fiscalização admitiu no cálculo do benefício os valores dos fretes nas aquisições de matérias-primas, deixando de considerar os valores dos fretes referentes a material de consumo e peças de manutenção, dentre outros itens, que não podem ser considerados matérias-primas, nem produtos intermediários, à luz do entendimento expendido no Parecer Normativo CST no 65, de 30 de outubro de 1979, publicado no Diário Oficial da União de 6 de novembro de 1979.

A fiscalização também determinou os valores do IPI incidente nas aquisições, os quais não se computam no cálculo do crédito presumido.

Tampouco foram admitidos, na apuração do benefício em comento, os valores das aquisições de insumos para comercialização, das aquisições de insumos importados e das aquisições de insumos, cujos fornecedores são pessoas físicas ou cooperativas, tudo com base no art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996.

O autor do procedimento fiscal também glosou, no cálculo do crédito presumido do IPI, os valores relativos à aquisição dos itens a seguir relacionados, os quais não se enquadram nos conceitos de MP, PI e ME, em face do citado Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, e da legislação que rege o benefício em causa: a) lenha, cavaco de madeira, carvão mineral, gás liquefeito de petróleo (GLP), combustíveis, lubrificantes e serviços de reflorestamento (que deveriam ser imobilizados), sendo que os produtos são de uso em fornos, caldeiras, veículos automotores e aquecimento de incubadoras; b) gaiolas, caixas plásticas, contentores, bombonas reutilizáveis, com uso no transporte de frangos e mercadorias; c) peças e máquinas, utilizadas na manutenção das máquinas do estabelecimento industrial, como esteiras, cilindros, válvulas, correias etc.; e d) produtos de limpeza, utilizados na higienização do estabelecimento.

Por último, a fiscalização apurou crédito presumido do IPI, no segundo trimestre de 2003, no valor negativo de R\$ 136.714,81, dizendo ser passível de exclusão do valor do crédito presumido referente ao terceiro trimestre de 2003, motivo pelo qual a foi proposto o indeferimento integral do ressarcimento pretendido, no segundo trimestre.

Em seguida, foi proferido o Despacho Decisório nº 10/2006 da fl. 100 (vol. 1), que aprovou a Informação Fiscal antes referida e indeferiu integralmente o ressarcimento do IPI, bem assim não homologou qualquer compensação eventualmente efetuada com base no crédito objeto deste processo. A ciência do despacho decisório ocorreu em 6 de fevereiro de 2006, segundo consta na fl. 150 (vol. 1).

Na sequência, veio aos autos, no devido prazo, em 7 de março de 2006, a manifestação de inconformidade das fls. 151 a 175 (vol. 1), firmada por advogado, com mandato e documentos nas fls. 176 a 199 (vol. 1) e 202 a 228 (vol. 2). As razões da inconformidade vêm resumidas a seguir.

O interessado principia descrevendo com detalhes o processo produtivo do estabelecimento, que atua na produção e comercialização para o exterior de frangos de corte, suínos inteiros e em cortes e de farelo e óleo de soja em bruto, todos tributados pelo IPI à alíquota zero.

Na sequência, o manifestante contesta a glosa das aquisições de insumos fornecidos por pessoas físicas e por cooperativas,

dizendo que tais exclusões não tem suporte normativo. Argumenta que as cooperativas são contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins e que o benefício não é condicionado à efetiva incidência das referidas contribuições. Também refere a Exposição de Motivos da norma instituidora do benefício em comento, faz um histórico da legislação de regência da matéria, que não prevê a glosa efetuada pelo autor do procedimento fiscal, no entendimento do requerente, e cita e transcreve jurisprudência que considera favorável à sua tese.

Quanto às glosas de aquisições de produtos que não se enquadram nos conceitos de MP, PI e ME, alega que, se o parágrafo único do art. 3º da Lei no 9.363, de 1996, reza que a legislação do IPI será utilizada subsidiariamente, na pesquisa do conceito de produção, MP, PI e ME, resta claro que, na busca desses conceitos, deve o intérprete se valer, em primeiro lugar, da Ciência Econômica, o que permite conceituar os produtos objeto da glosa, como produtos intermediários ou material de embalagem, conforme o caso. Cita e transcreve legislação e jurisprudência, pretendendo fundamentar a sua tese.

O requerente encerra, pedindo a reforma do despacho decisório contestado, para reconhecimento do direito creditório retificado de R\$ 1.396.048,71, com a consequente homologação das compensações declaradas. Por força do valor positivo do crédito presumido a que o estabelecimento faz jus, entende que não se justifica a dedução do valor negativo encontrado pela fiscalização, de R\$ 136.714,81, no trimestre seguinte.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (RS) julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, conforme se depreende da ementa do Acórdão nº 10-19.746, de 04/06/2009, *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. AQUISIÇÕES NÃO ADMITIDAS NO CÁLCULO.

Matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos de pessoas físicas e de cooperativas, em operações típicas, não geram direito ao crédito presumido do IPI, como ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Gastos com itens que não se enquadram nos conceitos de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem não dão direito ao crédito presumido, ainda que tais itens sejam consumidos pelo estabelecimento industrial, no processo produtivo.

AJUSTE NOS ESTOQUES DE INSUMOS.

A parcela do estoque, existente no início e no final de cada período de apuração, que gera direito ao crédito presumido, é apurada por critério de rateio, efetuado com base em percentual, calculado mensalmente, resultante da relação entre a soma dos

valores de MP, de PI e de ME, acumulados desde o início do ano até o mês em que é calculado, que geram direito ao crédito presumido, e a soma dos valores de MP, de PI e de ME adquiridos no mesmo período. Equívoco na apuração do percentual de rateio deve ser corrigido.

GLOSAS NÃO CONTESTADAS.

Tornam-se definitivas as glosas que não tenham sido expressamente contestadas pelo interessado.

Solicitação deferida em parte

Inconformadas com o resultado do julgamento da instância *a quo*, a Recorrente interpôs seu recurso voluntário de forma tempestiva.

O processo foi digitalizado e posteriormente distribuído para este Conselheiro na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Mariz Gudiño

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 1972, razão pela qual deve ser conhecido.

1 Introdução

Conforme já relatado à exaustão, a celeuma trazida ao CARF refere-se às glosas dos insumos que foram considerados pela Recorrente no cálculo do crédito presumido de IPI, desdobrando-se em dois grupos: (i) insumos adquiridos de cooperativas e pessoas físicas; e (ii) bens que supostamente não se enquadram no conceito de matéria prima, produtos intermediários e materiais de embalagem.

2 Insumos adquiridos de cooperativas e pessoas físicas

A inclusão dos insumos adquiridos de cooperativas e pessoas físicas é matéria que já foi decidida pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo (Recurso Especial nº 993.164/MG). Em síntese, o STJ reconheceu que o crédito presumido de IPI deve ser calculado considerando os valores referentes a aquisições de cooperativas e pessoas físicas.

Em razão do art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256 de 2009, e alterações posteriores, a posição do STJ passou a nortear a jurisprudência administrativa. Nesse sentido, transcreve-se abaixo a ementa de um julgamento recente da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS, E ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.

POSSIBILIDADE. As decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede recursos repetitivos, por força do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, devem ser observadas no Julgamento deste Tribunal Administrativo. É lícita a inclusão, na base de cálculo do crédito presumido de IPI, dos valores pertinentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagens, efetuadas junto a pessoas físicas e a cooperativas de produtores.

(Acórdão nº 9303-001.884, Rel. Cons. Rodrigo da Costa Possas, Sessão de 08/03/2012)

Portanto, deve ser reconhecido o direito à Recorrente de incluir no cálculo do crédito presumido de IPI os valores relativos à aquisição de insumos de cooperativas e pessoas físicas.

3 Bens que não se enquadram no conceito de MP, PI e ME

Os insumos glosados estão relacionados em quatro grupos, a saber:

- a) Lenha, cavaco de madeira, carvão mineral, gás (GLP), combustíveis, lubrificantes e serviços de reflorestamento;
- b) gaiolas, caixas plásticas, contentores, bombonas;
- c) peças e máquinas;
- d) produtos de limpeza.

No tocante aos **bens do grupo “a”** a matéria que a Recorrente pretende trazer à discussão neste colegiado já está sumulada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a saber:

Súmula CARF nº 19: Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

É que, direta ou indiretamente, os bens e serviço mencionados nesse grupo são utilizados para gerar calor e, assim, completar o processo produtivo da Recorrente. Contudo, não são consumidos em contato direto com o produto, nos termos da legislação do IPI.

Dessa forma e considerando que a aplicação de súmulas do CARF é obrigatória por parte dos seus membros, nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256 de 2009 e alterações posteriores, é de se reconhecer o acerto da decisão recorrida.

Com relação aos **bens descritos no grupo “b”**, a Recorrente alega que são insumos na medida em que são materiais de embalagem, não podendo ser utilizada a definição restritiva de materiais de embalagem da legislação do IPI.

Contudo, como bem mencionou a decisão recorrida, o art. 3º, *caput* e parágrafo único, da Lei nº 9.363, de 1996, o conceito de insumos a ser aplicado para fins de

apuração do crédito presumido de IPI é aquele previsto na legislação do IPI. Nesse contexto, o material de embalagem que deve ser considerado insumo do processo produtivo é aquele destinado ao acondicionamento do produto para consumo, eis que esse acondicionamento é considerado industrialização. Confira-se:

Lei nº 4.502/64

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:

[...]

II - o acondicionamento destinado apenas ao transporte do produto;

[...]

No caso concreto, o material de embalagem traduzido nos bens do grupo “b” não se amolda ao conceito de insumos em processo produtivo, uma vez que é destinado ao mero transporte de produtos. Correta, portanto, a decisão recorrida.

No que diz respeito aos **bens do grupo “c”**, caberia à Recorrente provar, por meio de um laudo técnico, que as peças e máquinas utilizadas em seu processo produtivo possuem uma vida útil inferior a um ano, a fim de demonstrar que não deveriam ser contabilizadas em seu ativo imobilizado, nos termos do art. 15 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977.

Sendo interesse da Recorrente manter o crédito presumido de IPI referente à aquisição dessas peças e máquinas, o ônus da prova lhe incumbe à luz do art. 333, inc. I, do Código de Processo Civil, abaixo transcrito:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

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

Não havendo prova nos autos de que a vida útil das peças e máquinas utilizadas no processo produtivo da Recorrente é inferior a um ano, não cabe ao julgador presumir a veracidade das alegações recursais.

Finalmente, quanto aos **bens agrupados no item “d”**, é bastante razoável que produtos de limpeza sejam aplicados no processo produtivo de uma indústria alimentícia, uma vez que há padrões de higiene exigidos pelos órgãos de vigilância sanitária. A despeito disso, produtos de limpeza não têm contato direto com o produto final dessa indústria, de modo que, para fins de apuração de crédito presumido de IPI, não podem ser considerados como insumos.

4 Conclusão

Diante do exposto, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, a fim de afastar a glosa dos insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Daniel Mariz Gudiño - Relator

CÓPIA