



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 11543.000755/2002-63
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9303-008.762 – 3ª Turma
Sessão de 13 de junho de 2019
Matéria Crédito Presumido de IPI
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
ADM EXPORTADORA E IMPORTADORA S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PRODUTOS NÃO INDUSTRIALIZADOS. RECEITA AUFERIDA NA REVENDA DE MERCADORIAS. SÚMULA CARF Nº 128.

No cálculo do crédito presumido de IPI, de que tratam a Lei nº 9.363/1996 e a Portaria MF nº 38/1997, as receitas de exportação de produtos não industrializados pela Contribuinte, inclusive a receita auferida na revenda de mercadorias, incluem-se na composição tanto da Receita de Exportação - RE, quanto da Receita Operacional Bruta - ROB, refletindo nos dois lados do coeficiente de exportação - numerador e denominador.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO.

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI. Portanto, só integram a base de cálculo do crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363/96 os insumos consumidos na produção que entrem em contato direto com o produto fabricado, não abrangendo os gastos gerais de produção.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. SAÍDA PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

No caso de venda à empresa comercial exportadora, para usufruir do benefício do crédito presumido, cabe à contribuinte comprovar o fim específico de exportação para o exterior, demonstrando que os produtos foram remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI Nº 9.363/96. PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS (NT). SÚMULA CARF Nº 20.

A exportação de produtos NT, situados fora do campo de incidência do imposto, não gera direito ao aproveitamento do crédito presumido de IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento parcial. Votaram pelas conclusões os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Jorge Olmiro Lock Freire.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional e Contribuinte ao amparo do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, em face do acórdão nº **3101-001.787**, cujo enunciado da ementa, segue transcrito:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI.

Portanto, só integram a base de cálculo do crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363/96 os insumos consumidos na produção que entrem em contato direto com

o produto fabricado, não abrangendo os gastos gerais de produção.

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

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. Entendimento que este Tribunal Administrativo reproduz em respeito ao art. 62A do Regimento Interno.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT.

A produção e exportação de produtos não tributados pelo IPI (NT) não geram direito ao aproveitamento do crédito presumido do IPI, por se encontrarem fora do campo de incidência do imposto.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. CÁLCULO DOS VALORES DA RECEITA OPERACIONAL BRUTA

Para fins de apuração da relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, inclui-se no cálculo de ambas o valor correspondente às exportações de produtos não industrializados pela empresa.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. SAÍDA PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

No caso de venda à empresa comercial exportadora, para usufruir do benefício do crédito presumido, cabe à contribuinte comprovar o fim específico de exportação para o exterior, demonstrando que os produtos foram remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA SELIC.

No ressarcimento/compensação de crédito presumido de IPI, em que atos normativos infralegais ou atos administrativos obstaculizaram o creditamento por parte do sujeito passivo, é devida a atualização monetária, com base na Selic, desde o protocolo do pedido até o efetivo ressarcimento do crédito

(recebimento em espécie ou compensação com outros tributos).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

A divergência suscitada pela Fazenda Nacional, refere-se às seguintes matérias: 1) valor da receita de exportação para fins de cálculo da relação percentual RE/ROB; 2) da não incidência da Taxa Selic nos pedidos de ressarcimento; 3) Termo inicial da aplicação da Taxa Selic.

O Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF, deu seguimento parcial ao recurso, apenas em relação à matéria receita de exportação de produtos revendidos para fins de apuração do crédito presumido do IPI, nos termos do despacho de admissibilidade, às e-fls.1512/1518.

Devidamente cientificada, a Contribuinte opôs embargos declaração, em face do despacho de fls. 1718/1723, por meio do qual o recurso especial foi declarado intempestivo e teve seu seguimento negado pelo então presidente da câmara, os embargos foram aceitos como pedido de reconsideração, e o Recurso foi aceito como tempestivo.

Em seu Recurso a Contribuinte suscita três divergência a saber: 1) conceito de insumo para fins de apuração do crédito presumido de IPI; 2) exclusão dos produtos classificados na TIPI como NT; e 3) exclusão dos valores relativos a saídas que supostamente não atendiam ao requisito do fim específico de exportação.

O Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF, deu seguimento parcial ao recurso, quanto às seguintes matérias: 1) conceito de insumo para fins de apuração do crédito presumido de IPI (Código 40.854.9999); e 2) exclusão dos valores relativos a saídas que supostamente não atendiam ao requisito do fim específico de exportação (Código 40.854.9999), conforme depreende-se o despacho de admissibilidade, às e-fls. 1918/1926.

Nada obstante, a Contribuinte interpôs agravo contra o despacho proferido pelo Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, que deu seguimento parcial ao Recurso. O Presidente do CARF, acolheu o agravo e deu seguimento ao recurso especial relativamente à matéria "**exclusão dos produtos classificados na TIPI como NT**", nos termos do despacho, às e-fls. 1975/1983.

Ambos recorrentes apresentaram contrarrazões.

Regularmente processado o apelo, esta é a síntese do essencial, motivo pelo qual encerro meu relato.

Voto

Conselheiro Demes Brito- Relator

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a decidir.

Primeiramente, se faz necessário lembrar e reiterar que a interposição de Recurso Especial junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao contrário do Recurso Voluntário, é de cognição restrita, limitada à demonstração de divergência jurisprudencial, além da necessidade de atendimento a diversos outros pressupostos, estabelecidos no artigo 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015. Por isso mesmo, essa modalidade de apelo é chamada de Recurso Especial de Divergência e tem como objetivo a uniformização de eventual dissídio jurisprudencial, verificado entre as diversas Turmas do CARF.

Neste passo, ao julgar o Recurso Especial de Divergência, a Câmara Superior de Recursos Fiscais não constitui uma Terceira Instância, mas sim a Instância Especial, responsável pela pacificação dos conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica dos conflitos.

Decido.

In caso, trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, relativo ao 2º Trimestre do ano-calendário de 2002, formulado em 30/08/2002, sob o fundamento da Lei nº 9.363, de 13/12/1996. O ressarcimento global atinge R\$6.586.637,68, conforme solicitado à fl. 01. Ao ressarcimento, vincularam-se os Pedidos de Compensação de fls. 19/20, convertidos em Declarações de Compensação por força do art. 74, § 4º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 30/12/2002.

Com efeito, a 1ª Turma da 1ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

Decisão: I) Por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso voluntário para manter a glosa dos valores relativos aos produtos que não preenchem os requisitos para serem enquadrados como matéria-prima, produto intermediário, por não exercerem ação direta sobre o produto, e material de embalagem; II) por maioria de votos, negou-se provimento ao recurso voluntário para: a) manter as exclusões de produtos classificados como não tributados NT, vencida a conselheira Valdete Aparecida Marinheiro, que dava provimento neste ponto; e b) manter a exclusão dos valores relativos à exportação de produtos que não atendam ao requisito legal para caracterizar como saídas com o fim específico de exportação. Vencidos os Conselheiros Valdete Aparecida Marinheiro e Elias Fernandes Eufrásio, que davam provimento neste ponto; III) por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial ao recurso voluntário para: a) reconhecer o direito do contribuinte ao crédito presumido de IPI no que se refere às aquisições de

insumos de pessoas físicas e cooperativas; b) determinar a inclusão na receita de exportação, do valor correspondente às exportações de produtos não industrializados diretamente pelo produtor/exportador; e c) reconhecer o direito à atualização monetária, com base na Selic, calculada desde o protocolo do pedido de ressarcimento, referente aos créditos indevidamente glosados.

Recurso da Fazenda Nacional

A matéria aceita como divergente, diz respeito a receita de exportação de produtos revendidos para fins de apuração do crédito presumido do IPI.

Com efeito, a decisão recorrida deu provimento ao Recurso nesta parte, ao entendimento de que as receitas oriundas de vendas de mercadorias para o exterior devem integrar a receita de exportação, para fins do cálculo da relação percentual RE/ROB, tendo assim concluindo o colegiado:

Desta forma, o valor das vendas para o exterior de produtos não industrializados diretamente pelo produtor/exportador não devem ser expurgadas do cálculo da receita de exportação, da mesma forma que o valor da receita operacional bruta deve considerar a totalidade das vendas efetuadas pela empresa, sem as exclusões pleiteadas pela recorrente.

No que tange a receita de exportação de produtos revendidos para fins de apuração do crédito presumido do IPI, esta discussão foi definitivamente dirimida por este Conselho, por meio da edição da Súmula nº 128. Vejamos:

*No cálculo do crédito presumido de IPI, de que tratam a Lei nº 9.363, de 1996 e a Portaria MF nº 38, de 1997, as receitas de exportação de **produtos não industrializados** pelo contribuinte **incluem-se na composição tanto da Receita de Exportação – RE, quanto da Receita Operacional Bruta – ROB**, refletindo nos dois lados do coeficiente de exportação – numerador e denominador.”*

Dessa forma, nego provimento ao Recurso.

Recurso da Contribuinte

Com efeito, as matérias aceitas como divergentes no recurso da Contribuinte, referem-se aos seguintes temas: 1. conceito de insumo para fins de apuração do crédito presumido de IPI; 2. exclusão dos valores relativos a saídas que supostamente não atendiam ao requisito do fim específico de exportação; e 3. exclusão dos produtos classificados na TIPI como NT.

1. Glosa de Créditos Relativos a Dispendios Considerados Dissociados do Conceito de Matéria-Prima ou Produto Intermediário

No que tange a manutenção de crédito presumido de IPI, os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, de modo que, só integram a base de cálculo do crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363/96 os insumos consumidos na produção que entrem em contato direto com o produto fabricado, não abrangendo os gastos gerais de produção.

Neste sentido, não assiste razão a Contribuinte, sem reparos na decisão recorrida, de modo que, utilizo como razões de decidir os fundamentos do *decisum* guerreado. Vejamos:

"A recorrente alega que a glosa de insumos efetuada pela fiscalização foi ilegítima, visto que os insumos, apesar de não serem consumidos diretamente na produção do produto fabricado, são essenciais ao processo de industrialização do produto como um todo.

A fiscalização glosou os valores relativos aos produtos que não preenchem os requisitos para serem enquadrados como matéria-prima, produto intermediário, por não se desgastarem em contato direto com o produto na industrialização, e material de embalagem, a partir da especificação das funções de cada item informado pelo contribuinte (fls.157 a 158 do eprocesso), conforme "Demonstrativo de Excluídos do Conceito de MP, PI e ME" (fls. 164 do e-processo).

São os seguintes os itens glosados pela fiscalização:

Materiais utilizados na geração de energia e na caldeira: ÓLEO BPF

IA, CAVACO, LENHA (RESÍDUO DE MADEIRA), LENHA EM QUALQUER ESTADO, ÓLEO BPF 2A, GLP GÁS LIQUEFEITO PETRÓLEO GR, CONTINUUM AEC 3116, SOLVENTE SOLUÇÃO DILUENTE, OPTISPERSE AP4653 BETZDEARBORN, CORTROL ES3010, BAGAÇO DE CANA, ÓLEO TÉRMICO OT 32 PETROBRAS;

***Materiais utilizados na análise de laboratório:** ÓLEO MINERAL ABS, CARTROL IS1075 BETZDEARBORN, CAULIM PÓ FINO (REAGENTE), SULFATO DE ALUMÍNIO EM PÓ, CLORETO FÉRRICO, CORTROL IS 1075, FEEPOCLORITO DE SÓDIO 12%, ISOTIAZOLINA NALCO 5044, OPTIPERSE ADJ0346, SAL GROSSO SUJO, SAL MOLDO NÃO IODATADO, SPECTRUS NX1420 BETZDEARBORN, BETZDEARBORN P 70, ACIDO ACÉTICO GLACIAL;*

*Materiais utilizados no tratamento da água, efluentes e outros resíduos: BARILHA LEVE NACIONAL, ACIDO CLORÍDRICO, DEARBORN FII, SULFATO ALUMÍNIO ISENTO FERRO, ACIDO FOSFÓRICO INDUSTRIAL 54%, POLÍMERO, H:CDROM:DO DE SÓDIO, SODA CAUSTICA EM ESCAMAS;
Materiais sem identificação da função: CALCO REF 1331B 427X468MM.*

De acordo com o artigo 147 do RIPI/98, geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários stricto sensu e material de embalagem, que se integram ao produto final, também as matérias-primas e produtos intermediários que forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente. Tais itens, embora não se integrem ao novo produto, devem exercer ação direta sobre o produto em

fabricação, ou sofrer ação direta do produto, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas.

Nenhum dos itens acima referidos, que constam do "Demonstrativo de Excluídos do Conceito de MP, PI e ME" (fls. 164 do e-processo), estão inseridos nas classes de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, que possibilitariam a Recorrente se beneficiar do crédito presumido sob a égide da Lei 9.363/96. Em razão da inocorrência de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, mas apenas um contato indireto, tais insumos foram desconsiderados no cálculo do crédito presumido.

Especificamente quanto ao combustível, foi editada a Súmula CARF nº 19, publicada no DOU de 22/12/2009, que determinou a não inclusão da aquisição de combustível e energia elétrica, dentre os itens possíveis de gerar crédito presumido de IPI, por não ser consumida em contato direto com o produto final.

(...)

Dessa forma, entendo como corretas as glosas efetuadas pela fiscalização relativos aos itens relacionados "Demonstrativo de Excluídos do Conceito de MP, PI e ME" (fls. 164 do eprocesso), que não podem ser adicionados ao cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363/96".

2. Vendas que não atendem os requisitos de exportação

Referente a divergência pelo não cumprimento dos requisitos necessários para equiparação á exportação, também não assiste razão a Contribuinte, de modo que, utilizo como razões de decidir os fundamentos da decisão recorrida. Vejamos:

"A condição estabelecida no parágrafo único do art. 1º da Lei nº 9.363/96, no caso de exportação indireta, é que a venda do produto seja com o fim específico de exportação.

Então, faz-se necessário buscar o que o legislador entende como "com o fim específico de exportação" .

A resposta é encontrada em dois dispositivos legais: no parágrafo único do art. 1º do Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972 e no § 2º do art. 39, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, abaixo colacionados:

Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972

Art.1º [...]

Parágrafo único.

Considera-se destinadas ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor vendedor para:

a) embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora ;

b) depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento.

Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997

[...]

Art. 39.

[...]

§ 2º Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

Portanto, no caso de vendas para comercial exportadora, é indispensável para que as saídas sejam computadas como exportações para fins de crédito presumido do IPI, que as mercadorias sejam remetidas diretamente do estabelecimento do produtor vendedor para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, de forma a permitir o devido controle aduaneiro pela Secretaria da Receita Federal.

A unidade de origem, em atendimento à Resolução nº 3101000.310, intimou as empresas comerciais exportadoras, mas não obteve respostas satisfatórias.

Também foi intimada a empresa ADM do Brasil Ltda, CNPJ nº 02.003.402/000175, interessada no processo, que apresentou as cópias das notas fiscais (fls. 1336 a 1461).

Analisando-se os documentos acostados aos autos, não identificamos nenhum elemento que poderia indicar que as mercadorias foram transportadas do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados.

Portanto, não cumprido o requisito exigido, cabe, na apuração do crédito presumido de IPI, a glosa das receitas referente às vendas à comercial exportadora".

3. Exclusão dos produtos classificados na TIPI como NT.

Referente a exclusão dos produtos classificados como não tributados (NT), esta discussão foi definitivamente dirimida por este Conselho, por meio da edição da Súmula nº 20. *In verbis*:

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).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão n° 202-15269, de 05/11/2003 Acórdão n° 202-15366, de 03/12/2003 Acórdão n° 202-15455, de 17/02/2004 Acórdão n° 202-16141, de 28/01/2005 Acórdão n° 204-00488, de 11/08/2005

Dispositivo

Ex positis, nego provimento aos Recursos interpostos pela Fazenda Nacional e Contribuinte.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Demes Brito