



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13851.001223/2003-76</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-015.693 – CSRF/3ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	10 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	SUCOCÍTRICO CUTRALE LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA. DIFERENÇAS FÁTICAS. NÃO CONHECIMENTO.

Para conhecimento do recurso especial, é necessário que o recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma em que, discutindo-se a mesma matéria posta na decisão recorrida, o Colegiado tenha aplicado a legislação tributária de forma diversa. Hipótese em que as situações enfrentadas no paradigma e no recorrido apresentam diferenças fáticas e jurídicas substanciais.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, vencida a relatora, Conselheira Tatiana Josefovicz Belisario, e a Conselheira Denise Madalena Green, que votaram pelo conhecimento do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rosaldo Trevisan.

Sala de Sessões, em 10 de setembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Tatiana Josefovicz Belisário** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Rosaldo Trevisan** – Redator Designado

*Assinado Digitalmente*

**Régis Xavier Holanda** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Regis Xavier Holanda (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso especial interposto pelo Contribuinte em face do Acórdão nº 3301-00.862, de 01 de março de 2011, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

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

RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS.

As aquisições, no mercado interno, de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem de pessoas físicas, utilizados pelo produtor exportador, na industrialização dos produtos exportados, geram créditos presumido do IPI, nos termos do julgamento do RESP 993164 prolatado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) sob o regime do art. 543C da Lei nº 5.869, de 11/01/1973 (CPC).

CRÉDITO PRESUMIDO. ENERGIA ELÉTRICA

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.

CRÉDITO PRESUMIDO. CUSTOS DE PRODUÇÃO RURAL

Os custos de produção rural de matérias prima utilizadas no processo de fabricação de produtos exportados não geram créditos presumidos do IPI

CRÉDITO PRESUMIDO. FRETES

Inexiste amparo legal para apurar crédito presumido do IPI sobre despesas com fretes.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (PER/DCOMP).  
HOMOLOGAÇÃO

O reconhecimento de parte do crédito financeiro declarado nos respectivos Per/Dcomps implica em homologação da compensação dos débitos fiscais declarados nos respectivos Per/Dcomps até o limite reconhecido.

Na origem, o feito compreendeu despacho decisório que indeferiu o pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI e não homologou as compensações dos débitos fiscais declarados face ao não reconhecimento do direito aos créditos apurados sobre os custos de insumos adquiridos de pessoas físicas, de energia elétrica, dos serviços prestados por terceiros para colheita de frutas, de fretes na aquisição de matérias primas e de fretes para colocação de produtos no porto para embarque.

A Contribuinte, em Manifestação de Inconformidade, defendeu a legitimidade dos créditos, de forma assim sintetizada pelo Relatório proferido pela DRJ:

“a) as glosas foram efetuadas pela autoridade fiscal com base em entendimentos dissonantes em relação ao teor da legislação, sendo o cálculo do incentivo fiscal calcado em uma ‘presunção legal’ que prescinde da quantificação exata da incidência das contribuições, sendo que a Administração Fiscal não pode restringir o que não foi limitado pela lei; b) a exclusão dos valores relativos a frutas cítricas adquiridas de produtores rurais tem por base normas infralegais rejeitadas pela doutrina e pelas jurisprudências administrativa e judicial (precedentes do STJ e do Conselho de Contribuintes com ementas reproduzidas), sendo que, pela legislação, ‘o valor total das aquisições de matérias-primas compões a base de cálculo do benefício’; c) também não podem ser admitidas as exclusões de energia elétrica (pronunciamentos do Judiciário e do Conselho de Contribuintes colacionados) e de fretes pelo mesmo motivo, tendo sido esses itens partes integrantes do custo de elaboração do produto final exportado, estando a beneficiária à disposição para apresentação de documentação para esclarecimento de aspectos dos fretes; d) por fim, seja conhecida e acolhida a manifestação de inconformidade, com a reforma do despacho decisório e a confirmação dos pedidos de ressarcimento, com o cancelamento das glosas indevidamente promovidas.”

A DRJ manteve o indeferimento do crédito, desafiando Recurso Voluntário a este CARF com as mesmas razões de defesa, que foi parcialmente provido “apenas e tão somente para reconhecer o direito de a recorrente apurar crédito presumido do IPI sobre as aquisições de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos no mercado interno, de pessoas físicas, efetivamente utilizados na industrialização dos produtos exportados, mantendo-se a glosa sobre os demais itens”.

Houve interposição de Recurso Especial apenas pelo Contribuinte aduzindo “DIVERGÊNCIA QUANTO AO CRÉDITO- PRESUMIDO DO IPI SOBRE FRETES NA AQUISIÇÃO DO

PRODUTO E VINCULADAS NO PROCESSO PRODUTIVO”, apontando como paradigmas os Acórdãos 3402-002.040 e 3402-002.193.

Inicialmente o Recurso não foi admitido por ausência de demonstração de divergência jurisprudencial, posto que se entendera, equivocadamente, que o contribuinte estaria apontando 2 (duas) divergências distintas (fretes de insumos e produtos acabados). De todo modo, invalidou-se o Paradigma nº 3402-002.040, posto foi anulado pelo Acórdão nº 3402-006.222, de 26 de fevereiro de 2019, anteriormente ao Recurso Especial.

Em Despacho de Agravo, o Recurso Especial foi “ACOLHIDO para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à matéria "direito de apuração de crédito presumido de IPI sobre as despesas com fretes pagos na aquisição de insumos”, com base, contudo, apenas no paradigma 3402-002.193.

Em Contrarrazões a Fazenda Nacional defende a manutenção do acórdão recorrido, sem se manifestar quanto à admissibilidade.

Os Autos foram remetidos a esta 3ª Turma da CSRF e a mim distribuídos por sorteio.

## VOTO VENCIDO

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, Relatora.

### I – Admissibilidade

Como relatado, o presente Recurso Especial questiona o direito ao crédito presumido de IPI sobre os fretes pagos na aquisição de insumos, admitindo-se como paradigma o Acórdão nº 3402-002.193.

O acórdão recorrido assentou:

Ora, conforme se verifica do dispositivo legal, citado e transcrito [arts. 1º e 2º da Lei 9.363/96], geram créditos presumidos do IPI apenas e tão somente as aquisições de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, utilizados na fabricação de produtos exportados.

Os custos com a produção de matéria prima, tais como: serviços prestados por terceiros para colheita de frutas, assim como os custos com o envio amostra de suco laranja, transporte de lodo anaeróbico; transporte envelope p/ sqac; transporte de malote; transporte material e equipamentos agrícolas; transporte material e outros equipamentos; transporte de produtos; transporte funcionário; e transporte de bagaço de cana; e, ainda, o transporte de produtos acabados, não

geram crédito presumido do IPI. Inexiste amparo legal para se apurar crédito presumido sobre tais custos.

Assim, por ausência de previsão legal expressa, não há que se falar em aproveitamento do crédito presumido do IPI sobre custos da produção da matéria prima **nem sobre fretes** e demais custos não elencados no art. 1º da Lei nº 9.363, de 13/12/1996.

Já o Acórdão paradigma afirma:

Quanto aos fretes, é necessário fazer uma separação entre os fretes isolados pagos sem nenhuma vinculação e àqueles fretes vinculados ao transporte dos insumos, utilizados no processo produtivo. O frete quando vinculado ao insumo e suportado pelo adquirente, compõe o custo final pago pelo produto adquirido e assim, sendo permitido nesta situação compor o cálculo do crédito presumido. Entretanto nas situações em que o frete e suportado pelo fornecedor ou não está comprovadamente vinculado ao insumo não poderá compor o crédito presumido.

A matéria foi enfrentada na Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão 9303-01.402, quando foi confirmado o entendimento de incluir as despesas com frete na aquisição de insumos no cálculo do crédito presumido do IPI.

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados IPI

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. PRODUTOS EXPORTADOS CLASSIFICADOS NA TIPI COMO NÃO TRIBUTADOS.

O art. 1º da Lei nº 9.363/96 não exige para o gozo do incentivo que o produto exportado seja tributado pelo IPI ou que a empresa seja contribuinte do IPI. Referindo-se a lei a "mercadorias", foi dado o benefício fiscal ao gênero, não cabendo ao intérprete restringi-lo apenas aos "produtos industrializados", que são espécie do gênero "mercadorias".

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. FRETES. VINCULAÇÃO AOS INSUMOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. APROVEITAMENTO.

De se permitir na formação do cálculo presumido de IPI a inclusão dos gastos com fretes pagos e destacados nas notas fiscais por ocasião de insumos utilizados no processo produtivo. (grifo nosso)

(...)

Logo, não há dúvida de que ambos os acórdãos analisaram a possibilidade de tomada de crédito de IPI sobre o valor do frete de insumos a partir da interpretação do art. 1º, da Lei nº 9.363/96.

Patente o cabimento do Recurso Especial.

## II – Mérito

Tendo em vista ter restado vencida quanto à admissibilidade, deixo de me manifestar quanto ao julgamento de mérito.

## III - Dispositivo

Pelo exposto, voto por CONHECER o Recurso Especial do Contribuinte.

*Assinado Digitalmente*

**Tatiana Josefovicz Belisário**

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Redator Designado,

Registro aqui a divergência em relação ao posicionamento adotado pela relatora no que se refere ao conhecimento do recurso, no único tema que teve seguimento em agravo ("direito de apuração de crédito presumido de IPI sobre as despesas com fretes pagos na aquisição de insumos"), à luz do paradigma 3402-002.193, tendo em conta a inadmissibilidade incontroversa do outro paradigma colacionado.

Recordo que se está a tratar, no caso, de ressarcimento de IPI, invocando como matriz legal a Lei 9.363/1996, tendo o acórdão recorrido unanimemente negado provimento ao recurso voluntário na matéria em debate, por ausência de fundamento legal que autorize o crédito em relação a fretes.

No exame monocrático de admissibilidade, esclareceu-se que o Acórdão 3402-002.193 (paradigma colacionado) trata de "fretes comprovadamente vinculados a aquisições de insumos", com valor suportado pelo adquirente, e que compõem o custo final pago pelo insumo adquirido, com menção, inclusive, a precedente desta CSRF, que exigiu o destaque de tais fretes em notas fiscais (elemento comprovadamente presente nos autos do paradigma).

Não há, assim, divergência entre o posicionamento tomado no paradigma e o adotado no acórdão recorrido, no qual não se indica/comprova a ocorrência de nenhuma das circunstâncias narradas no paradigma, e que foram decisivas para o lá acordado.

A leitura efetuada pelo despacho em agravo reinterpreta o pleito do recurso e relativiza o prequestionamento, o que, a nosso ver, só aumenta o distanciamento entre a situação examinada no paradigma e o contexto apresentado no acórdão recorrido, que, repita-se, versa

sobre circunstâncias fáticas e jurídicas distintas, tendo em conta a ausência de elementos de aproximação que permitam saber conclusivamente que se está a tratar de casos semelhantes.

Assim, não se pode afirmar com convicção que se a turma que analisou o paradigma estivesse a apreciar o acórdão recorrido, teria chegado a resultado distinto, o que endossa e reforça a ausência de dissídio jurisprudencial.

Entendo, pelo exposto, que não deve ser conhecido o Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

*Assinado Digitalmente*

**Rosaldo Trevisan**