



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.003349/2008-72
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-009.896 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de outubro de 2021
Recorrente DESTILARIA VALE DO TIETE S/A - DESTIVALE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

CRÉDITO PRESUMIDO IPI. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.

O benefício fiscal do ressarcimento do crédito presumido do IPI relativo às exportações incide mesmo quando as matérias-primas ou os insumos sejam adquiridos de pessoa física ou jurídica não contribuinte do Pis ou da Cofins.

Aplicação da Súmula STJ nº 494 e do REsp nº 993.164/MG (Tema nº 432).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, para reconhecer o direito ao crédito presumido em relação às aquisições de insumos de pessoas físicas.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Garcia Dias dos Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Mauricio Pompeo da Silva, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco e Ronaldo Souza Dias (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório da DRJ (grifei):

(...)

Trata-se de manifestação de inconformidade (fls. 560 a 585) face ao Despacho Decisório de fls. 536 a 546 que reconheceu parcialmente o direito creditório relativo ao 4º trimestre de 2003 à DESTILARIA VALE DO TIETÊ – DESTIVALE, CNPJ nº 44.883.999/0001-30, atualmente incorporada pela USINA DA BARRA S/A – AÇÚCAR E ÁLCOOL, CNPJ nº 08.070.508/0001-78, na importância de R\$ 69.616,48. A comunicação da decisão deu-se em 16/02/2009, conforme fl. 558.

O direito creditório pleiteado refere-se a créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, Crédito Presumido de que trata a Portaria MF nº 38/97 e Créditos Básicos da aquisição de MP, PI e ME aplicados na industrialização de produtos, inclusive imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, de que trata a Lei 9.779/99 c/c a IN SRF nº 33/99, em conjunto somando o montante de R\$ 1.557.564,45.

Os fundamentos para a decisão, além de constarem nela própria, foram elaborados com base no Termo de Informação Fiscal de fls. 210 a 225.

Parte do valor não reconhecido refere-se aos créditos básicos. Assim dispõe o despacho decisório recorrido:

“Analisando os produtos e os Códigos Fiscais de Operações e Prestações - CFOP, constantes nas notas fiscais, através do Demonstrativo apresentado pela empresa, juntamente com os documentos fiscais e contábeis, e as normas legais e regulamentares que regem o Crédito Básico de IPI, verificou-se que a empresa utilizou-se de créditos sobre bens integrantes do Ativo Permanente e sobre as aquisições de matérias-primas e produtos intermediários utilizados na industrialização de produtos com alíquota do IPI - NT, que não geram direito a crédito.

...

Em face da legislação de regência, elaboradas planilhas relativas a glosas feitas pela fiscalização em relação aos créditos indevidamente apurados sobre bens do ativo permanente e pela industrialização de produtos não tributados, conforme planilhas de fls. 205 a 207, tendo por resultado o seguinte quadro:

RESUMO CRÉDITO BÁSICO DO IPI - 2003

<i>Tabela I - Crédito Básico solicitado pela empresa</i>	<i>58.835,59</i>
<i>Tabela II - Valor glosado - Bens Ativo Imobilizado</i>	<i>(29.144,35)</i>
<i>Tabela III — Valor glosado — Saída de produto NT — Álcool — insumos utilizados na produção específica de álcool</i>	<i>(18.217,78)</i>
<i>Tabela IV - Valor glosado - Saída de produto NT - Álcool – insumos utilizados na produção comum de álcool e açúcar</i>	<i>(6.456,77)</i>
<i>Saldo do Crédito</i>	<i>5.016,69</i>

...”

A análise do crédito presumido foi dividida em diversos itens, cada qual devidamente demonstrado por planilha específica (fls. 133 a 206). Assim consta na decisão recorrida (grifados no original):

“As verificações fiscais referentes ao Crédito Presumido de IPI consistiram no exame, feito por amostragem, dos livros fiscais e contábeis do contribuinte e dos documentos que os embasam, tendo sido confrontados os valores e cálculos com os constantes nos processos e nos Demonstrativos de Crédito Presumido - DCP.

...

Analizando os demonstrativos e as informações apresentadas pela empresa, juntamente com os documentos fiscais e contábeis, e as normas legais e regulamentares que regem o Crédito Presumido de IPI, constatou-se que houve irregularidades na apropriação de produtos que não podem ser considerados como base de cálculo para a apuração dos valores de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na produção.

1) Aquisição de cana-de-açúcar de Pessoa Física- por serem realizadas junto a não contribuintes do PIS e da COFINS, e se não houve incidência dessas contribuições nas aquisições, não há que se falar em ressarcimento.

Planilha III - Aquisição de cana-de-açúcar de Pessoa Física - Destivale – Valor R\$ 2.515.946,05.

Planilha IV - Aquisição de Cana-de-Açúcar de Pessoa Física - Destivale- Valor R\$ 18.534.805,19.

2) Aquisição de cana-de-açúcar Própria - Os valores relativos a entradas de cana-de-açúcar produzida pela própria empresa devem ser excluídos da apuração do benefício porque não se referem a aquisições de insumos, conseqüentemente não havendo a incidência do PIS e da COFINS.

Planilha V - Cana-de-Açúcar - Própria - Destivale - Valor R\$ 535.997,19.

Planilha VI - Cana-de-Açúcar - Própria - Destivale - Valor R\$ 124.500,00

...

Considerando o acima exposto estão sendo, pela fiscalização, excluídos da base de cálculo do Crédito Presumido, ora pleiteado, os valores relativos a aquisições de matérias-primas utilizadas na produção, que não tiveram a incidência de PIS e COFINS.

3) Aquisições com Produtos Agrícolas - sem direito ao benefício porque não integram o produto final, nem foram consumidos, no processo de fabricação, em decorrência de ação direta sobre o produto final.

Planilha VII - Aquisições com Produtos Agrícolas - adubos, Defensivos, Fertilizantes e outros - Destivale - Valor R\$ 432.226,32.

Planilha VIII - Aquisições com Produtos Agrícolas - adubos, defensivos, fertilizantes e outros - Destivale- Valor R\$ 1.373.058,80.

4) Aquisições com Produtos Diversos, Energia Elétrica e Combustíveis - materiais de manutenção, combustível, energia elétrica e diversos. Não compõem a base de cálculo também pelo mesmo princípio, não integram o produto final e não foram consumidos durante a fabricação do mesmo.

Planilha IX - Aquisições com produtos diversos - materiais de manutenção, combustível e diversos - Destivale - Valor R\$ 260.587,51.

Planilha X - Aquisições com Produtos Diversos - materiais de manutenção, combustível e diversos — Destivale — Valor R\$ 3.484.422,24.

Planilha XI - Aquisições com Energia Elétrica - Destivale - Valor R\$25.151,28.

Planilha XII - Aquisições com Energia Elétrica - Destivale - Valor R\$ 94.070,73.

5) Aquisições com Prestação de Serviços de Transporte - Frete - Não se enquadram no conceito da Lei como insumos (matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem). Assim não integram o produto final e não foram consumidos durante a fabricação.

Planilha XIV - Aquisições com prestação de Serviços de Transportes - frete sobre compras e sobre vendas - Destivale - Valor R\$ 95.851,89

Planilha XV - Aquisições com Prestação de Serviços de Transportes – Frete sobre compras e sobre vendas - Destivale - Valor R\$ 1.757.471,45.

6) Produtos adquiridos sem qualquer utilização no processo produtivo. De maneira alguma geram direito ao crédito em face das disposições da legislação de regência.

Planilha XIII - Açúcar Cristal Adquirido - Destivale - Valor R\$ 2.707,76.

...

Da exegese desses dispositivos tem-se que somente se caracterizam como matéria prima e ou produto intermediário os insumos empregados diretamente na industrialização de produto final ou que, embora não se integrem a este, sejam consumidos efetivamente em seu fabrico. Em face desse entendimento também estão sendo excluídos da base de cálculo os

valores referentes a aquisições de diversos materiais que não se enquadram nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

As Planilhas a seguir registradas mostram a relação das aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que foram efetivamente utilizados no processo produtivo, sendo estes os valores considerados pela fiscalização para a base de cálculo do Crédito Presumido.

Planilha XVI - Matérias-Primas, Produtos Intermediários e Material de Embalagem - Destivale - Valor R\$ 77.399,48.

Planilha XVII - Matérias-Primas, Produtos Intermediários e Material de Embalagem - Destivale - Valor R\$ 11.040.480,61.

Considerando as determinações das Portarias MF n.º 38 de 27.02.1997 e MF n.º 64 de 24.03.2003, que dispõem sobre o cálculo e utilização do Crédito Presumido instituído pela Lei n.º 9.363, de 13 de dezembro de 1996, elaborada a planilha XVIII - DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI (fls. 196/198), na qual apurado o valor do Crédito Presumido com as exclusões efetuadas pela fiscalização, cujo resumo, está no quadro a seguir.

RESUMO DO CREDITO PRESUMIDO DO IPI

Valor do crédito do período apurado pela empresa	R\$ 347.243,14
Valor do crédito GLOSADO pela fiscalização	R\$ 282.643,35
Saldo do crédito a ser considerado	R\$ 64.599,79

Na tabela abaixo demonstrativo de todos os créditos solicitados pela empresa e dos valores glosados pela fiscalização.

RESUMO DOS CRÉDITOS BÁSICO E PRESUMIDO

Valor do Crédito Básico solicitado pela empresa	R\$ 58.835,59
Valor do Crédito Presumido solicitado pela empresa	R\$ 347.243,14
Valor Total do Crédito Solicitado pela empresa (a)	R\$ 406.078,73
Valor do Crédito Básico Glosado pela fiscalização	R\$ (53.818,90)
Valor do Crédito Presumido Glosado pela fiscalização	R\$ (282.643,35)
Valor Total do Crédito Glosado pela fiscalização	R\$ (336.462,25)
SALDO DO CRÉDITO A SER CONSIDERADO = a-b	R\$ 69.616,48

...”

A decisão, em conformidade com as informações nela relatadas, finalizou reconhecendo o direito creditório no valor de R\$ 69.616,48, conforme quadro acima.

A Manifestação de inconformidade foi apresentada em 18/03/2009. A peça de defesa discorda da decisão recorrida com os seguintes argumentos:

“A) DO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - Lei 9.363/96

- CANA-DE-AÇÚCAR ADQUIRIDA DE PESSOA FÍSICA

O crédito presumido do IPI foi instituído pela Lei n.º 9.363, de 13.12.96, sendo calculado, conforme determina o artigo 2º com base no valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

A lei, portanto, não faz a distinção invocada como fundamento para a glosa do crédito decorrente da matéria-prima adquirida.

Na verdade, essa distinção passou a ser feita por Instruções Normativas editadas posteriormente e que, a pretexto de disciplinar a aplicação da lei, inovaram na ordem jurídica, reduzindo o alcance do benefício e do próprio desiderato governamental de fomentar exportações e o ingresso de divisas ao país.

Tal restrição, porém, resente-se de manifesto vício de ilegalidade, na medida em que o poder regulamentador do Executivo está adstrito a apenas e tão somente assegurar a fiel execução das leis, não podendo, em hipótese alguma, inovar na ordem jurídica, seja ampliando, seja reduzindo, ou seja, alterando o sentido e conteúdo da lei.

...

Deste modo, vê-se não prosperar os fundamentos invocados pela decisão recorrida, como já reiteradamente tem decidido a Superior Tribunal de Justiça e a Câmara Superior de Recursos Fiscais do Egrégio Conselho de Contribuintes.

Impõe-se, portanto, o reconhecimento do direito ao aproveitamento do crédito presumido, com a adoção do valor total das aquisições da matéria prima, incluindo a cana-de-açúcar adquirida de pessoas físicas. O mesmo raciocínio deve ser utilizado para a cana produzida pela própria empresa.

- CRÉDITO PRESUMIDO - OUTROS INSUMOS

Além da questão acima enfocada, a instância julgadora "a quo", de forma nitidamente equivocada, desconsiderou os diversos insumos utilizados diretamente no processo produtivo agrícola e industrial.

Conforme descrição detalhada de cada insumo industrial constante dos autos, não há dúvidas de que todos estão diretamente ligados ao processo produtivo, nele se consumindo.

Os insumos listados são: cal virgem, kit claripol, hidrato de hidrazina, antiespumante, dispersante, alcadisper, bactericida utilizado na moenda, polímero catiônico, hidróxido de amônia, corantes, clareadores, amaciantes de fibras, sulfato de alumínio e sacolões para ensaque do açúcar, etc.

Ainda com relação a atividade industrial, a energia elétrica é o insumo determinante na movimentação das esteiras que transportam todo o continente de matéria-prima recebido, que somam milhares de toneladas, e das pesadas moendas que esmagam a cana-de-açúcar e dela extraem o caldo, que se transforma no açúcar.

Nesse contexto, evidente que tais insumos devem compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI, nos termos da Lei 9.363/96.

Além disso, como sabido, a atividade agroindustrial integrada demanda grandes espaços, e, por isso mesmo, uma movimentação muito grande de máquinas e veículos, seja na colheita e nos transporte de matéria-prima dos fundos agrícolas para a indústria, seja no transporte de máquinas, equipamentos e sobretudo adubos e produtos químicos aos diversos fundos agrícolas onde são aplicados. A energia, ou seja, o combustível que impulsiona e movimenta todas essa atividade é, sobretudo, o óleo diesel.

Também não vê a recorrente como subsistir a glosa de adubos minerais e químicos assim como de outros produtos aplicados na lavoura, cuja função está diretamente ligada ao desenvolvimento, à melhor qualidade e à maior produção da matéria prima. Sem tais produtos, com toda certeza, sequer viável economicamente seria a atividade.

Nesse sentido, os adubos minerais e químicos, os demais produtos utilizados na lavoura e os combustíveis consumidos por máquinas agrícolas e caminhões, por serem indispensáveis à obtenção do produto final, embora não se integrando a este, devem ser classificados como produto intermediário e, como tal, deve ser incluído na base de cálculo do crédito presumido.

Essa conclusão se confirma quando analisada a norma em função de sua finalidade, como é de rigor em se tratando de incentivos fiscais. Assim, é porque a eliminação do "custo Brasil" e o conseqüente aumento das exportações somente pode ser conseguido se a empresa produtora tiver assegurado o crédito presumido de IPI como forma de ressarcimento do PIS e da COFINS incidente sobre qualquer insumo utilizado em seu processo produtivo.

...

DO DIREITO AOS CRÉDITOS BÁSICOS DE IPI – PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE

...

Por força do preceito constitucional é assegurado ao contribuinte o direito de abater o imposto pago nas operações antecedentes, de sorte a, assim, desonerar o produto final de toda a carga tributária que ao mesmo seria carregada não fosse a natureza não cumulativa do tributo.

O direito ao crédito do IPI decorre, portanto, de uma norma constitucional, não emerge da lei, tampouco dela depende, não podendo o legislador condicionar seu exercício.

Desta forma, o princípio da não-cumulatividade, previsto no artigo 153, IV, §3º, incisos I e II, da Magna Carta, não sofre qualquer restrição, diferentemente do que o legislador constitucional estipulou para o ICMS, logo, a exegese é de que, em verdade, para o Imposto sobre Produtos Industrializados, o crédito há de ser admitido em seu alcance mais amplo possível.

...

Diante do exposto, legítimo é o direito da recorrente aos créditos de IPI oriundos de todos os bens utilizados no processo produtivo, dentre eles os que compõem o ativo imobilizado, bem como os materiais e peças que se desgastam no processo produtivo.

...

Dessa forma, também deve ser reconhecido crédito básico de IPI dos insumos utilizados na produção específica de álcool - NT.

Por fim, deve ser afastada a glosa dos créditos de IPI dos insumos que compõe tanto a produção do álcool e do açúcar (R\$ 6.456,77).

Como sabido, o açúcar é tributado pelo IPI em 5%. Por isso, além da direta aplicação do princípio da não cumulatividade, impõe-se o reconhecido a legitimidade do crédito de IPI, uma vez que os insumos também foram utilizados na produção de açúcar.”

Finalizou requerendo a reforma total da decisão recorrida com base nos argumentos já citados.

Em 24 de fevereiro de 2010, a manifestante, já sob a denominação de COSAN S/A AÇÚCAR E ÁLCOOL, protocolizou pedido de desistência parcial da manifestação de inconformidade (fls. 601 e 602), em razão de sua adesão ao parcelamento previsto pela Lei nº 11.941/09.

No documento, assim consta (destaques no original):

“Para tanto, com exceção do direito ao crédito relativo às aquisições de cana-de- açúcar de pessoa física, no valor original de R\$ 600.424,83, a petionária desiste de todos os demais questionamentos contra a glosa efetuada, desistindo, portanto, parcialmente da manifestação de inconformidade e renunciando às respectivas alegações de direito sobre as quais estão fundamentadas.

...

Outrossim, com relação ao créditos relativos aos insumos adquiridos de pessoas físicas, a petionária reitera o pedido de procedência da manifestação de inconformidade interposta, com o reconhecimento do aludido crédito e da legitimidade das compensações efetuadas.”

Nova petição, reiterando a desistência parcial consta dos autos às fls. 633 e 634.

É o relatório.

A DRJ Porto Alegre, em sessão realizada em 28/05/2015, decidiu, por unanimidade de votos, considerar definitiva a decisão quanto à parte objeto de desistência por parte da manifestante e, quanto à matéria remanescente, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, em acórdão ementado da seguinte maneira:

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 por falta de previsão legal.

ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE.

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para apreciação de aspectos relacionados com a legalidade de normas infralegais regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE NÃO CONHECIDA

Não se toma conhecimento da Manifestação de Inconformidade no tocante à parte que o contribuinte apresentou desistência expressa e em caráter irrevogável do prosseguimento da análise e do julgamento da defesa.

O contribuinte, tendo tomado ciência do acórdão da DRJ em 22/01/2016, apresentou em 22/02/2016 o recurso voluntário de fls. 740/750, por meio do qual entende ser legítimo o crédito presumido apurado nos termos da Lei nº 9.363/96, em relação a insumos (cana de açúcar) adquiridos de pessoas físicas e empregados na fabricação de produtos destinados à exportação, no valor de R\$ 600.424,83. Na oportunidade, reiterou a desistência em relação às demais glosas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Garcia Dias dos Santos, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual é conhecido.

O litígio que remanesce nos autos circunscreve-se, portanto, à exclusão da base de cálculo do crédito presumido de IPI calculado com base na Lei nº 9.363/1996, das aquisições de insumos realizadas de pessoas físicas, não contribuintes do PIS e da Cofins, tendo concluído a autoridade fiscal não haver que se falar em apuração de crédito presumido ante a não incidência das contribuições nessas operações.

A Recorrente se insurge contra esta glosa deduzindo que o incentivo fiscal instituído pela Lei nº 9.363/1996 não traz qualquer exceção à inclusão dos custos de aquisição na base de cálculo do crédito presumido, restrição que somente surgiu na IN SRF nº 23/1997 (art. 2º, § 2º), norma que, por seu turno, fora considerada ilegal pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 993.164/MG, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos.

Em que pese o deslinde da questão mereça maiores digressões, tem razão a Recorrente ao afirmar que a matéria já é objeto de decisão por parte do Superior Tribunal de Justiça em sede de recursos repetitivos nos autos do REsp n.º 993.164/MG, entendimento de vinculação obrigatória para este Conselho, por força do artigo 62, parágrafo 2º, de seu Regimento.

Na oportunidade, restou estabelecido que é ilegal a regra prevista na IN SRF n.º 23/1997 (art. 2º, § 2º), que restringiu o direito à dedução do crédito presumido do IPI (instituído pela Lei 9.363/1996) às pessoas jurídicas efetivamente sujeitas à incidência do Pis e da Cofins. Nesse contexto, firmou-se a seguinte tese (Tema n.º 432), cuja redação também é reproduzida no enunciado sumular de n.º 494 daquela Corte:

O benefício fiscal do ressarcimento do crédito presumido do IPI relativo às exportações incide mesmo quando as matérias-primas ou os insumos sejam adquiridos de pessoa física ou jurídica não contribuinte do PIS/PASEP.

Portanto, é de ser provido o recurso voluntário para reconhecer o direito ao crédito presumido em relação às aquisições de insumos de pessoas físicas.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Garcia Dias dos Santos