



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



**Processo nº** 19647.003310/2006-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-008.690 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de junho de 2021  
**Recorrente** J B AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2004

CRÉDITO BÁSICO OU PRESUMIDO. FASE AGRÍCOLA. CONCEITO DE INSUMO.

O Parecer Normativo CST nº 65/79 firmou o entendimento de que, além das matérias-primas e produtos intermediários “stricto sensu”, também se integram no conceito de insumo, gerando direito ao crédito, aqueles bens que se consumirem em decorrência de uma ação direta sobre o produto em fabricação. O conceito de insumo na legislação do IPI é restrito às matérias-primas e produtos intermediários que se consomem de maneira direta no processo produtivo.

Sendo a discussão sobre crédito de IPI, que possui regra mais restritivas se comparadas às regras de crédito na legislação do PIS e da Cofins, e considerando que os itens em discussão são utilizados na fase pré-industrialização - produtos empregados no cultivo da cana-de-açúcar, na chamada fase agrícola, não há direito ao creditamento.

Somente geram crédito de IPI as aquisições de produtos que se integrem ao produto final (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem), e/ou não os integrem, mas se desgastem em decorrência de uma ação física sofrida por contato com o bem em elaboração ou que sirvam ao acondicionamento do produto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luís Cabral, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Muller Nonato Cavalcanti Silva.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – Recife (DRJ-REC):

**Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**, referente ao período compreendido entre o 4º trimestre de 2002 e o 1º trimestre de 2004, conforme demonstrativo às fls. 2.333 a 2.335, **cumulado com pleito compensatório de débitos diversos**, formulado por meio dos PER/DCOMP anexados às fls. 001 a 222, todos baixados em papel para tratamento manual.

Às fls. 2.739 a 2.771, encontra-se anexado Termo de Verificação Fiscal, concebido em face das verificações necessárias à apreciação do requerimento apresentado, no qual o Auditor-fiscal responsável pelos exames expõe os fatos e o direito aplicável à espécie e informa, em minúcias, aspectos relativos à análise efetuada, dentre os quais destacamos, por entendermos relevantes ao exame de mérito a ser apresentado no voto a seguir, que foram glosados: os valores relativos às aquisições realizadas a fornecedores pessoas físicas, em vista da não incidência de Pis/Pasep e Cofins nas respectivas operações; os valores de aquisição dos produtos utilizados na atividade agrícola do cultivo da cana-de-açúcar, posto que esta não se amolda ao conceito de industrialização; e os valores de aquisição de itens que não se enquadram no conceito de insumos para industrialização, conforme estabelecido na legislação do IPI e, em especial, no Parecer Normativo CST nº 65/79. Com base nas constatações feitas, a autoridade fiscal opinou pelo deferimento parcial do direito creditório pleiteado.

Por meio do Despacho Decisório de fl. 2.784, a autoridade administrativa competente, lastreada no Termo Fiscal supra referido, reconheceu em parte o ressarcimento, no valor de R\$ 145.893,48, homologando também parcialmente as compensações requeridas.

Determinou-se, ainda, o prosseguimento da cobrança dos débitos remanescentes e ressalvou-se ao contribuinte o seu direito de apresentar no prazo legal manifestação de inconformidade perante a DRJ competente.

Inconformado com a decisão administrativa, o requerente apresentou dentro do prazo legal, conforme despacho de fls. 2.960, a manifestação de inconformidade de fls. 2.795/2.813, onde, em resumo:

a) Menciona que exerce, com a maior lisura e retidão, atividade agroindustrial, gozando de prestígio junto ao comércio, indústrias e instituições bancárias, além de possuir regularidade fiscal plena.

b) Aduz que, com muito esforço e investimentos, montou seu moderno parque industrial para produzir aguardente, álcool (neutro, anidro e hidratado), para fins industriais e carburantes, e mais recentemente açúcar, e que a evolução pela qual passaram as empresas agroindustriais canavieiras foi relevante, porém insuficiente para afastar a inaceitável concepção negativa do setor.

c) Argumenta que o benefício fiscal em referência, previsto no art. 150, § 6º da CF, estabelece uma presunção de crédito pautada na assertiva de que todo e qualquer bem adquirido se encontra onerado pelo PIS/COFINS, mesmo que somente em operações anteriores. Defende a tese de que o referido incentivo fiscal criado para os exportadores é amplo e irrestrito e que não caberia, no âmbito do IPI, a aplicação de qualquer tipo de limite ou cerceamento ao aproveitamento do direito ao crédito. A respeito do tema, transcreve excertos doutrinários e ementas de julgados de tribunais superiores.

d) Sustenta que a atividade agroindustrial que desenvolve constitui uma cadeia produtiva integrada e que não pode ser dissociada, tanto no aspecto econômico quanto no jurídico, ocorrendo tão-somente um deslocamento físico da cana-de-açúcar na sua fase de produção para a industrialização.

e) Afirma que o Instituto Tecnológico de Pernambuco - ITEP é o órgão encarregado de aferir quais os materiais integram o processo produtivo e quais nele se consomem, e que seus técnicos, por meio de pareceres expedidos com base em esquema de classificação de despesa do Ministério da Indústria e Comércio, aprovado pela Portaria nº 051, de 27/06/80, definiram material de consumo como sendo: “Despesas com aquisição de material que, em função de sua utilização corrente, perde normalmente a sua identidade física, geralmente destinando-se a um único uso com o qual encerra o ciclo”. Quanto à questão, menciona que os referidos pareceres consideraram fatores como a fragilidade, deteriorabilidade, incorporabilidade e durabilidade dos bens para excluí-los do conceito de material permanente e relaciona uma série de produtos que teriam sido classificados pelo ITEP como insumos (fls. 2.809/2.810). Sobre a questão, transcreve ainda trecho de decisões do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo e do STF.

I) Assevera ainda que a matéria em apreço já teria sido objeto de exaustivos debates no Pretório Excelso, quando dos julgamentos das Reclamações 1395-2, 1181 e 1292, e que não haveria como considerar, jurídica, econômica ou contabilmente, o processo agroindustrial como sendo segregado em duas fases distintas.

g) Alega que a autoridade fiscal teria glosado equivocadamente créditos concernentes à aquisição de matérias-primas e produtos intermediários utilizados na industrialização ou que se desgastam em face de contato direto com o produto produzido. Cita como exemplo que os créditos sobre fretes ocorridos em 2003 e 2004 teriam sido aceitos e, paradoxalmente, em relação ao ano de 2002, glosados.

Por fim, requerendo a procedência da manifestação de inconformidade apresentada, pleiteia a realização de perícia, indicando perito responsável e formulando quesitos referentes aos exames desejados, e protesta por provar o alegado, mediante todos os meios admitidos em direito, principalmente pela juntada posterior de novos documentos, perícias contábeis, inspeções judiciais e tudo mais que for necessário.

É o relatório.

**A 6ª Turma da DRJ-REC**, em sessão datada de 25/08/2011, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade. Foi exarado o Acórdão nº 11-34.756 às fls. 4196/4203, com a seguinte Ementa:

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. INSUMOS. ATIVIDADE AGRÍCOLA.

Não são considerados insumos para efeito de creditamento de IPI, os produtos utilizados na atividade agrícola de cultivo da cana-de-açúcar, posto que esta não se enquadra no conceito de industrialização definido na legislação do IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. INSUMOS ADMITIDOS.

Os insumos admitidos no cálculo do valor do benefício são apenas as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem assim conceituados pela legislação do IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

É vedada a inclusão, na base de cálculo do benefício, de valores referentes a insumos adquiridos de fornecedores pessoas físicas, não-contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS.

PEDIDO DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Desnecessária a realização de perícia quando os autos já trouxeram os elementos necessários à formação de convicção do julgador.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 28/01/2012** (conforme Aviso de Recebimento - AR, à fl. 4205), **apresentou Recurso Voluntário em 28/02/2012**, às fls. 4206/4226, acatando as glosas correspondentes à mudança da forma de apuração dos créditos para a faculdade contida na Lei nº 10.276/2001, aquisições de pessoas físicas e saídas de aguardente, e recorrendo das demais matérias.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

### **I – DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ**

Sustenta o Recorrente a nulidade do feito por cerceamento do direito de defesa em face da negativa da produção de prova pericial, na forma pleiteada na manifestação de inconformidade, que alega ser indispensável, visto que não consta dos presentes autos prova técnica.

Sobre o pedido de diligência, a DRJ-REC se manifestou nos seguintes termos:

Dos pedidos de perícia e de juntada posterior de provas

Convém observar que o impugnante requereu a realização de perícia. A esse respeito, dispõe o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF):

*“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a **realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993).**” (sublinhei)*

No que tange a tal aspecto, é de se dizer que **os elementos constantes dos autos, conforme restou demonstrado ao longo do presente voto, especialmente por se estar a tratar essencialmente de matérias de mérito, são suficientes para firmar o**

**convencimento do julgador.** Por outro lado, nas circunstâncias onde a natureza das aquisições é fundamental para definir a possibilidade de gozo do direito vindicado, produtos, tais como, adubos, fertilizantes, agrotóxicos, partes e peças de maquinário, itens de manutenção, além de serviços de transporte, como já frisado, mostram-se desenquadrados do conceito de insumos dado pela legislação do IPI, tomando também por este enfoque prescindível a realização da perícia requestada.

Observo que o julgador de piso analisou o pedido de perícia, porém entendeu desnecessária sua realização. Assim, mesmo que o Recorrente discorde deste entendimento, não há como declarar a nulidade da decisão por mera discordância quanto ao seu conteúdo.

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do Acórdão da DRJ.

## **II – DO MÉRITO RECURSAL**

Afirma o Recorrente que, apesar do elogiável trabalho desenvolvido pela RFB, houve equívocos na glosa dos créditos pertinentes às aquisições de pessoas jurídicas e insumos utilizados na etapa rural no cultivo da cana-de-açúcar. Sustenta que o contexto fático do presente caso deve ser vislumbrado sobre a égide da normatização concernente a um incentivo fiscal, jamais sobre as regras que disciplinam o sistema de crédito e débito referente ao princípio da não cumulatividade do IPI.

Alega, ainda, que sua atividade econômica agroindustrial se revela predominantemente na industrialização de produção própria de cana-de-açúcar numa cadeia integrada, jamais segregada como teria alegado a Autoridade Fiscal, havendo, tão somente, um deslocamento físico da cana-de-açúcar na sua fase de produção para a industrialização.

Em seu entender, todos os materiais relacionados como insumos atendem às especificações legais quanto ao seu enquadramento como produtos intermediários, não podendo ser-lhe negado o crédito, tais como adubos, arruelas, bactericidas, buchas, chapas, combustível, coroas, correias, eletrodo, enxadas, facões, fertilizante, lubrificantes, mangueiras, parafusos, pinos, pneus, porcas, tubos e válvulas, dentre outros de mesma natureza.

Como se verifica, trata-se de matéria já analisada por este Conselho e todas as suas Turmas de Julgamento em diversas oportunidades, inclusive pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, com entendimento pacífico pela negativa ao pedido de crédito, posição com a qual me encontro filiado. Trago à colação diversos precedentes deste CARF nesse sentido, e **pela clareza dos argumentos adoto seus fundamentos como minhas razões de decidir:**

### **a) Acórdão n.º 9303-010.655, Sessão de 15 de setembro de 2020:**

O recorrente defende o direito de se apurar crédito presumido de IPI relativo ao valor das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagens, combustíveis e lubrificantes empregados na fase agrícola do processo produtivo, além dos materiais intermediários utilizado na indústria.

Em apertada síntese o contribuinte defende o creditamento na aquisição destes itens pois o fundamento do crédito presumido seria a desoneração da exportação e não haveria razão para segmentar o processo produtivo, de forma a onerar ainda mais o setor agroindustrial. Relata que o processo produtivo do açúcar integram a atividade rural, produção da cana-de-açúcar e industrial, produção do açúcar.

De fato são argumentos coerentes, porém desvinculados do arcabouço legal que permitiu e autorizou o crédito presumido do IPI. Veja o que dispõe a Lei nº 9.363/96, a respeito da composição do crédito presumido:

*"Art. 1º. A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para utilização no processo produtivo."* (Destaquei).

(...)

*Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante na respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.*

*Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.* (Destaquei).

Portanto está claro que este é um benefício fiscal instituído pela Lei nº 9.363/96, a qual delimitou a sua utilização. Assim, o crédito presumido de IPI é calculado sobre as aquisições de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem utilizadas no processo produtivo do produto exportado, que aqui no caso é o açúcar. A própria lei determinou que os conceitos de insumos e de produção são os definidos na legislação do IPI.

Por sua vez a legislação do IPI, art. 82, inc. I do Decreto nº 87.981/82, cuja redação foi mantida nos regulamentos posteriores, estabeleceu que se incluem no conceito de matéria-prima e produto intermediário os bens que, embora não se integram ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos no ativo permanente.

O Parecer Normativo CST nº 65, de 06/11/79, colacionado no acórdão recorrido, firmou o entendimento, amplamente adotado por este órgão julgador, de que além das matérias-primas e produtos intermediários "*stricto sensu*", também se integram no conceito, gerando direito ao crédito, aqueles que se consumirem em decorrência de uma ação direta sobre o produto em fabricação. Ou seja, o conceito de insumo na legislação do IPI é restrito às matérias-primas e produtos intermediários que se consomem de maneira direta no processo produtivo.

Diante desta premissa, não há como acatar créditos decorrentes das aquisições de itens utilizados na fase agrícola da produção, por absoluta falta de previsão legal. A Lei nº 9.363/96 não autorizou crédito presumido de IPI na aquisição de quaisquer insumos, não estando amparadas as aquisições de produtos não relacionados diretamente com a fabricação do produto exportado.

As considerações acima também vale para os materiais intermediários utilizados na indústria, pois são todos itens que não se consomem em decorrência de ação direta sobre o produto em fabricação. De acordo com o acórdão recorrido tratam-se de "materiais de manutenção/reposição industrial, lubrificantes industriais, energia elétrica, serviços de manutenção/reposição de autos e lubrificantes e materiais de equipamento de proteção e uniformes".

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

**b) Acórdão n.º 9303-010.696, Sessão de 16 de setembro de 2020:**

2 Mérito

No mérito, pretende a Fazenda Nacional ver reformada a decisão recorrida que reconheceu o direito ao crédito de IPI para os produtos utilizados na criação de camarões, na fase pré-industrialização (pós-larva e rações).

Com a devida vênia ao voto proferido pelo Colegiado a quo, essa 3ª Turma da CSRF já se debruçou sobre a matéria, entendendo que não há direito ao creditamento pelo IPI dos gastos referentes à etapa anterior à industrialização, na fase agrícola. Nesse sentido, colaciona-se recente acórdão n.º 9303-010.606, de relatoria da Ilustre Conselheira Tatiana Midori Migiyama, que reflete o entendimento deste Colegiado, e é transcrito para integrar a fundamentação do presente voto:

*Ventiladas tais considerações, sem delongas, importante trazer que essa turma já apreciou a mesma matéria e do mesmo contribuinte – o que recorro o acórdão 9303-006.665, cuja ementa refletiu:*

*“CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO DE CAMARÃO. PRODUTOS NÃO UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. PÓS-LARVA E RAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO. A Lei n.º 9.363, de 1996, remeteu o conceito de matéria-prima, insumos, materiais intermediários e de embalagem utilizados no processo produtivo, para efeito do crédito presumido de IPI, na base de cálculo do PIS e da Cofins para se apurar o crédito, somente se incluem na base de cálculo do benefício as aquisições de produtos que se integrem ao produto final (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem), e/ou não os integrem, mas se desgastem em menos de um ano em decorrência de uma ação física sofrida por contato com o bem em elaboração ou que sirvam ao acondicionamento do produto.*

*No presente caso, a própria Contribuinte informa que os insumos " pós-larva e ração" são manejados na fase de produção agrícola, numa etapa anterior a qualquer industrialização.”*

(...)

Por se tratar o tributo em discussão do IPI, que possui regra mais restritiva se comparadas às regras de crédito na legislação do PIS e da Cofins, e considerando que os itens em discussão são utilizados na fase pré-industrialização – produtos empregados na criação de camarões, na fase pré-industrialização (pós-larva e rações), assiste razão à Fazenda Nacional.

**c) Acórdão n.º 9303-010.606, Sessão de 13 de agosto de 2020:**

**CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO DE CAMARÃO. PRODUTOS NÃO UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. PÓS-LARVAS, RAÇÃO E ALIMENTOS DIVERSOS PARA CAMARÃO. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO.**

A Lei n.º 9.363, de 1996, remeteu o conceito de matéria-prima, insumos, materiais intermediários e de embalagem utilizados no processo produtivo, para efeito do crédito presumido de IPI, na base de cálculo do PIS e da Cofins para se apurar o crédito, somente se incluem na base de cálculo do benefício as aquisições de produtos que se

integrem ao produto final (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem), e/ou não os integrem, mas se desgastem em menos de um ano em decorrência de uma ação física sofrida por contato com o bem em elaboração ou que sirvam ao acondicionamento do produto. No presente caso, a própria Contribuinte informa que os insumos pós-larvas, ração e alimentos diversos são manejados na fase de produção agrícola, numa etapa anterior a qualquer industrialização.

**d) Acórdão nº 3402-003.848, Sessão de 20 de fevereiro de 2017:**

II. Do direito ao crédito presumido quanto às aquisições de produtos empregados na fase agrícola

13. Um dos fundamentos desenvolvidos pela Recorrente é no sentido de que ela teria direito ao crédito referente à aquisição de produtos empregados na fase agrícola do seu processo produtivo (produção da cana-de-açúcar), posteriormente empregada na fase industrial de produção de açúcar e álcool.

14. Essa questão não é nova neste colegiado que, em sessão de 26 de janeiro do corrente ano, em caso de Relatoria do Conselheiro Antônio Carlos Atulim (acórdão n. 3402-002.863), assim se manifestou de forma unânime:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI*

*Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001*

*CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS. ATIVIDADE AGRÍCOLA.*

*O valor das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, combustíveis e lubrificantes empregados na fase agrícola do processo produtivo (cultivo da cana-de-açúcar) devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido.*

*(...).*

*Recurso Provido em Parte. (grifos nosso).*

15. No transcorrer do aludido voto o Relator do caso, Conselheiro Antônio Carlos Atulim, assim prescreveu:

*A verificação da existência ou da inexistência do direito à apuração do crédito presumido em relação à fase agrícola do processo produtivo do açúcar e do álcool deve ser buscado nas leis que instituíram o incentivo.*

*A defesa entende que tem direito de apurar o crédito presumido sobre todos os insumos aplicados na fase agrícola porque o art. 2º da Lei nº 9.363/96 não estabelece nenhuma limitação, referindo-se ao "total das aquisições".*

*O referido dispositivo legal estabelece o seguinte:*

*Art.2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador. (...)"*

*Já o art. 3º da referida Lei estabelece que:*

*Art.3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1o, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.*

*Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.*

*Conforme se pode verificar, ao mesmo tempo em que o art. 2º se refere ao "total das aquisições", o art. 3º, parágrafo único, estabelece que o conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem deve ser fixado com base no que estabelece a legislação do IPI.*

*A legislação do IPI não dispõe expressamente sobre o conceito de produção, mas estabelece os conceitos de "estabelecimento produtor" (art. 3º da Lei nº 4.502/64), de "operação de industrialização" (art. 4º do RIPI/2002) e de "produto industrializado" (art. 3º do RIPI/2002).*

*Segundo o art. 3º da Lei nº 4.502/64, estabelecimento produtor é todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto (leia-se: que estão no campo de incidência do imposto).*

*Segundo o art. 4º do RIPI/2002, industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou que o aperfeiçoe para consumo (como a transformação, o beneficiamento, a montagem, o acondicionamento e o recondicionamento).*

*Segundo o art. 3º do RIPI/2002, produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida como industrialização, ainda que incompleta, parcial ou intermediária.*

*Desses enunciados legais infere-se que o conceito de produção aplicável no âmbito do IPI se identifica com uma "operação", ou seja, uma atividade que consista em transformar, beneficiar, montar, acondicionar ou recondicionar.*

*Embora a recorrente tenha alegado que seu processo produtivo é integrado, ou seja, que possui uma fase agrícola na qual produz sua própria matéria-prima, e uma fase industrial propriamente dita, é de clareza vítea que o cultivo da cana-de-açúcar é um processo biológico, que não se enquadra no conceito legal de operação industrial previsto no art. 4º do RIPI/2002.*

*Não se tratando o cultivo da cana-de-açúcar de uma operação de industrialização, não há direito de aproveitar o crédito presumido em relação aos custos incorridos nesta fase, estando corretas as glosas efetuadas pela fiscalização (...), incluídas aqui as glosas relativas à cana-de-açúcar de produção própria, pois o cultivo próprio dessa matéria-prima não configura aquisição de um bem, uma vez que ninguém adquire algo de si mesmo.*

*(...)(g.n.).*

16. Com razão o Conselheiro Antônio Carlos Atulim, sendo a fundamentação acima passível de ser convocada como *ratio decidendi* para a realização do presente caso, haja vista que se está diante de problemas análogos, i.e., pedido de ressarcimento decorrente de crédito presumido de IPI referente aos gastos efetuados com aquisições de produtos empregados na fase agrícola.

17. Dessa feita, me valho do fundamento alhures desenvolvido no acórdão n. 3402-002.863 para resolver este tópico do presente Recurso Voluntário, o que faço com fundamento no disposto no art. 50, § 1º da lei 9.784/994.

e) Acórdão nº 3302-003.005, Sessão de 26 de janeiro de 2016:

**CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. REGIME ALTERNATIVO. ATIVIDADE AGRÍCOLA.**

O valor das aquisições de matérias primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, combustíveis e lubrificantes empregados na fase agrícola do processo produtivo (cultivo da cana-de-açúcar) devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido.

**CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.**

Somente geram direito ao crédito presumido os materiais intermediários, assim definidos na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados, que sejam consumidos no processo produtivo mediante contato físico direto com o produto em fabricação, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente. (Súmula CARF nº 19; Pareceres Normativos nº 65, de 1979 e 181, de 1979).

Pelo exposto, voto por negar provimento ao pedido do Recorrente.

### **III – DO PEDIDO DE PERÍCIA OU DILIGÊNCIA**

Alega o Recorrente que, mesmo sendo considerada a própria tese do Fisco (limitando a não cumulatividade), a Autoridade Fiscal, de forma equivocada, glosou créditos verdadeiramente concernentes à aquisição de matérias-primas e produtos intermediários efetivamente utilizados na industrialização e alguns que se desgastam em face de contato direto com o produto industrializado, conforme consta do Recurso Voluntário:

Mesmo sendo considerada a sua própria tese (limitando a não cumulatividade), ora refutada pela recorrente, com o devido respeito, a Ilma. Autoridade Fiscal, de forma equivocada, glosou créditos verdadeiramente concernentes à aquisição de matérias-primas, produtos intermediários efetivamente utilizados na industrialização e alguns que se desgastam em face de contato direto com o produto industrializado.

Tais bens são os representados em planilha anexa à presente manifestação, já catalogadas no elogiável trabalho do Auditor Fiscal, cujos respectivos valores devem ser considerados para efeito de creditamento.

Veja-se, por exemplo, que o próprio fisco considerou legítimo em seus levantamentos créditos sobre frete, em 2003 e 2004, glosando paradoxalmente todos os créditos da mesma categoria, pertinente ao ano de 2002.

(...)

Não obstante a certeza da adequação nos procedimentos realizados, e para que não pairassem dúvidas sobre o alegado, visto que a matéria foge ao conhecimento jurídico tributário, imiscuindo se em juízo técnico, a recorrente requereu REALIZAÇÃO DE PERÍCIA, por expert, de notório conhecimento técnico no setor, para que se elucidasse o impasse gerado.

(...)

#### O PEDIDO.

Em assim sendo, diante de todo o exposto, requer a recorrente a esse Órgão Colegiado, em preliminar que seja anulada o feito e a decisão, determinando-se realização de perícia nos termos requeridos na peça de defesa, ou assim não entendendo, que seja reformada a decisão a quo, no sentido de que seja julgada procedente a Manifestação de Inconformidade em todos os seus termos, em atendimento aos preceitos legais, doutrinários e jurisprudenciais exaustivamente elencados, por ser, ainda, medida de salutar justiça.

Contudo, conforme já exposto nos precedentes apresentados neste voto, o Parecer Normativo CST n.º 65/79 firmou o entendimento, amplamente adotado por este CARF, de que além das matérias-primas e produtos intermediários “*stricto sensu*”, também se integram no conceito, gerando direito ao crédito, aqueles que se consumirem em decorrência de uma ação direta sobre o produto em fabricação. Ou seja, o conceito de insumo na legislação do IPI é restrito às matérias-primas e produtos intermediários que se consomem de maneira direta no processo produtivo.

Diante desta premissa, não há como acatar créditos decorrentes da aquisições de itens utilizados na fase agrícola da produção, por absoluta falta de previsão legal. A legislação tributária não autoriza crédito de IPI, seja básico ou presumido, na aquisição destes insumos, não estando amparadas as aquisições de produtos não relacionados diretamente com a fabricação do produto.

Assim, somente se incluem na base de cálculo do benefício as aquisições de produtos que se integrem ao produto final (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem), e/ou não os integrem, mas se desgastem em menos de um ano em decorrência de uma ação física sofrida por contato com o bem em elaboração ou que sirvam ao acondicionamento do produto.

Sendo a discussão sobre crédito de IPI, que possui regras mais restritivas se comparadas às regras de crédito na legislação do PIS e da Cofins, e considerando que os itens em discussão são utilizados na fase pré-industrialização – produtos empregados no cultivo da cana-de-açúcar, na chamada fase agrícola, assiste razão à Autoridade Tributária.

Tendo em vista tais premissas, se faz totalmente irrelevante verificar, através de uma perícia, qual a utilização de cada produto que o contribuinte alegar gerar crédito na fase agrícola de sua atividade empresarial. Da mesma forma, a realização de diligência fiscal pressupõe a existência de dúvidas do julgador sobre algum (ou alguns) item em julgamento, o que também não se constata no presente caso concreto.

Por fim, ressalto que o contribuinte não especificou quais insumos são efetivamente utilizados na industrialização e se desgastam em face de contato direto com o produto industrializado, limitando-se a fazer uma remissão a uma “*planilha anexa à presente manifestação*”. Entretanto, no tocante a este Recurso Voluntário, nenhuma planilha foi anexada. Quanto à Manifestação de Inconformidade (fls. 4028/4046), constata-se que há duas planilhas anexas, às fls. 4058/4088 e 4097/4108, onde estão listados centenas de produtos, tais como vigas, projetores, vergalhão, porcas, etc.

Sem a indicação específica de quais bens se desgastam em face de contato direto com o produto industrializado, e sem a demonstração da forma como ocorre esse contato (em

qual etapa do seu processo produtivo), resta inviável a análise deste pedido por absoluta ausência de fundamentação específica. Entendo tratar-se de mera negativa genérica da glosa, o que é vedado pelo Direito.

Nesse contexto, voto por rejeitar o pedido de perícia ou de diligência e a negar provimento ao pedido de creditamento.

### **V – CONCLUSÃO**

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares