



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

Processo n° 10469.902947/2008-79
Recurso n° 868.995 Voluntário
Acórdão n° **3801-00.926 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 07 de outubro de 2011
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO IPI
Recorrente CAMANOR PRODUTOS MARINHOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PRODUTOS NÃO UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. Os produtos que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, nos termos da legislação do IPI, não geram crédito presumido desse imposto.

RESSARCIMENTO. JUROS COMPENSATÓRIOS À TAXA SELIC. Não há previsão legal para a aplicação da taxa Selic ao ressarcimento de crédito presumido de IPI, sendo esta devida apenas na hipótese em que haja resistência ilegítima do Fisco ao seu reconhecimento. Súmula n° 411, do STJ.

PRODUTOS UTILIZADOS NA CRIAÇÃO DE ANIMAIS. Insumos utilizados na criação de animais não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, bem assim essa atividade não se subsume ao conceito de operação de industrialização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, [por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.]

(assinado digitalmente)

Magda Cotta Cardozo

Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Magda Cotta Cardozo, Ewan Teles Aguiar, Flávio de Castro Pontes, Jacques Maurício Ferreira Veloso de Melo, José

Luiz Bordignon e Maria Inês Caldeira Pereira da Silva. Ausentes justificadamente os Conselheiros Daniela Ribeiro de Gusmão e Sidney Eduardo Stahl.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ-Recife/PE, abaixo transcrito:

“Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, no valor de R\$ 92.933,49, referente ao 2º trimestre de 2005, cumulado com pleito compensatório.

Às fls. 24/31 encontra-se anexado Termo de Informação Fiscal, concebido em face dos exames necessários à apreciação do pedido formulado, do qual extraímos algumas observações que entendemos por bem destacar:

1ª) O pleito em análise é baseado no crédito presumido do IPI a que faz jus a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais, como ressarcimento das contribuições sociais – PIS e COFINS -, nos termos da Lei nº 9.363/96, IN SRF nº 419/2004 e Portaria MF nº 96/2004.

2ª) As receitas de exportação foram verificadas a partir das notas fiscais emitidas, que se encontram devidamente registradas na contabilidade, e dos Registros de Exportação (RE) e Despachos de Exportação (DDE), estes últimos verificados no Siscomex, por amostragem.

3ª) Os valores das receitas de exportação correspondem aos informados nos Demonstrativos do Crédito Presumido (DCP).

4ª) Com base nos livros Registro de Entradas de Mercadorias, Registro de Apuração do IPI e nos demonstrativos de aquisição com direito ao crédito presumido, foram conferidas e analisadas as compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

5ª) A partir das verificações efetuadas, constatou-se que o contribuinte relacionou a compra de diversos produtos não compreendidos no conceito de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME), ou relativos a insumos da atividade agrícola.

6ª) Produtos Glosados:

Código 1 – Produtos excluídos do conceito de MP, PI e ME: Foram excluídas aquisições de produtos tais como: a) cal, calcário, fertilizantes e adubos químicos que não fazem parte do processo de industrialização e são, na realidade, insumos utilizados na atividade primária de cultura do camarão; b) gases comprimidos utilizados nas máquinas e equipamentos industriais como oxigênio, acetileno, argônio, amônia, etc.; c) telas e cercas

de proteção, tarrafas, redes, arames, cordas, lonas e tecidos, ferro, madeira, vigas, tábuas, etc.; d) cloro, material de limpeza e higienização de instalações e medicamentos; e) combustíveis, óleo diesel e lubrificantes; f) caixas de isopor para transporte de pescado, utilizadas para levar o camarão dos tanques onde são criados pelos produtores até a sede da empresa para processamento e embalagem.

Código 2 – Insumos da atividade agrícola excluída do conceito de industrialização: a) pós-larva, rações e alimentos diversos para o camarão.

Com fundamento na supra referida Informação Fiscal, a DRF em Natal/RN, por meio do Despacho Decisório de fls. 35/40, reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, no valor de R\$11.867,35 e homologou também em parte a DCOMP 11635.09151.290705.1.3.01-4270.

Inconformada com a decisão administrativa, de cujo teor foi cientificada em 22/09/2009 (AR às fls. 43), a requerente apresentou, tempestivamente, em 09/10/2009, a manifestação de inconformidade de fls. 45/71, onde apresenta, em síntese, as seguintes razões de discordância:

Repisando as circunstâncias e os fundamentos que nortearam a decisão denegatória, argumenta ter direito a integralidade do crédito requerido e afirma serem ilegítimas as glosas indicadas pela fiscalização.

Afirma que a industrialização possuiria uma série de etapas e que por ser ela uma empresa produtora de camarões que atuaria em todo o processo produtivo, desde o primeiro estágio, no qual os camarões se materializam (a partir das larvas), prosseguindo com o desenvolvimento da pós-larva, passando pela despesca, até a apresentação do produto final devidamente embalado e pronto para exportação ou para exposição em estabelecimentos varejistas, configuraria-se como sendo uma indústria de camarões (ou de carcinicultura).

Assevera que não há na TIPI nenhuma referência ao camarão como sendo produto não industrializado, estando o mesmo indicado como alíquota zero e não “NT”. Defende também que o procedimento do fisco em separar a primeira fase da produção é equivocado e estaria acarretando o cerceamento do direito ao crédito previsto na Lei nº 9.363/96. Tal procedimento, segundo ela, estaria inadequadamente fundamentado no argumento de que a etapa inicial do seu processo produtivo constituiria-se como uma atividade agrícola de cultivo do camarão e, assim, estaria dissociada da produção.

Para reforçar sua tese, aduz que além de não haver menção, no art 5º do Decreto nº 4.544/2002, à primeira fase da produção do camarão como sendo hipótese de exclusão do conceito de industrialização, seu processo de produção, por suas peculiaridades, haveria de ser considerado atividade industrial na modalidade beneficiamento e nunca atividade rural.

Objetivando questionar a glosa dos produtos classificados sob o código 1, afirma que os referidos, ou por não serem bens do ativo permanente, ou por se adequarem ao conceito de matérias-primas e produtos intermediários, enquadram-se no conceito de insumos utilizados no processo produtivo definido no RIPI, sendo integrados ao produto final ou consumidos na operação de industrialização. Em acréscimo, relaciona uma série de produtos que teriam sido glosados indevidamente.

Quanto aos produtos glosados classificados sob o código 2, repete argumentos já expostos anteriormente em sua peça de defesa e diz que a etapa denominada pelo fisco, segundo ela absurdamente, de “atividade agrícola do cultivo de camarão” nada mais é que uma das etapas iniciais da produção do camarão por ela exportado.

Argumenta que o crédito presumido foi instituído com o fim de beneficiar as empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais e não as empresas industriais. Diz ainda que para se definir o escopo do benefício estabelecido pela Lei nº 9.363/96, a legislação de IPI deveria ser utilizada apenas subsidiariamente, devendo ser considerados outros aspectos, tais como os provenientes da ciência econômica, para melhor definir o processo produtivo.

Aduz que a diferença entre o valor apurado na DCP (R\$107.114,53) e o valor que consta como saldo credor nas DCOMPs transmitidas (R\$107.683,33) seria decorrente da utilização da taxa SELIC como índice de atualização monetária do direito creditório, conforme estabeleceria o art. 38 da IN SRF nº 210/2002. Para sustentar sua tese, assevera que o ressarcimento seria espécie do gênero restituição, entendimento este que estaria consonante com o da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão CSRF/02-0.708/1998, razão pela qual deveria haver a incidência da taxa SELIC sobre os valores a serem ressarcidos.

Por fim, requereu, noutros termos, a reforma da decisão combatida, no sentido de que lhe seja reconhecida a integralidade dos créditos pleiteados e da compensação formulada.”

Analisando o litígio, a DRJ-Recife/PE considerou improcedente a manifestação de inconformidade (fls. 90 a 112), conforme ementas abaixo transcritas:

RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363, de 1996. Apenas os valores relativos às aquisições de insumos compreendidos nos conceitos estabelecidos pela legislação do IPI como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem são passíveis de serem considerados no cálculo do crédito presumido previsto na Lei nº 9.363, de 1996.

CRIAÇÃO DE CAMARÃO. CRÉDITO PRESUMIDO. IMPOSSIBILIDADE. A criação de camarão (carcinicultura), por ser atividade que não se enquadra no conceito de

industrialização, não propicia que os produtos nela empregados gerem direito ao crédito presumido do IPI.

RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. Inexiste amparo legal para a incidência de atualização monetária calculada pela variação da taxa Selic sobre ressarcimento de créditos de IPI, sendo esta hipótese distinta de restituição de imposto pago indevidamente ou a maior.

Às fls. 116 a 144 consta recurso voluntário apresentado tempestivamente, no qual a empresa traz as seguintes alegações, em resumo:

- *Conforme se conclui pela declaração de voto constante do julgamento de 1ª instância, não existe uma fase dissociada chamada de “atividade agrícola do cultivo do camarão”;*
- *Logo, os insumos desta suposta atividade dissociada, que não pode ser assim entendida, devem ser considerados na apuração do crédito presumido de IPI, pois compõem o processo produtivo como um todo, fazendo parte da cadeia produtiva;*
- *Não se trata de atividade apartada, mas de etapa necessária de maturação do camarão já em processo de seletividade e aprimoramento, lembrando que não há venda de camarão in natura;*
- *Quanto à suposta diferença na DCP, a decisão recorrida deve ser reformada, pois não reconheceu a correção monetária, pela Selic, haja vista a natureza jurídica do pedido de ressarcimento se assemelhar ao de restituição;*
- *As aquisições excluídas fazem jus ao ressarcimento, pois não existe uma fase dissociada chamada de “atividade agrícola de cultivo de camarão”, mas uma linha de produção industrial para beneficiamento de produto industrial, com a maturação e controle de qualidade e aperfeiçoamento dos camarões na sua etapa inicial, passando de pós-larvas a adultos, para fins de exportação, até o acondicionamento e embalagem, tudo caracterizador de processo industrial;*
- *O Fisco se equivoca ao interpretar a conceituação acerca dos insumos que agem no processo produtivo, e também quanto à sua extensão (fases), pois a produção do camarão engloba uma série de etapas bem definidas e que não se resumem apenas ao setor de indústria;*
- *Beneficiar é modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (camarões);*
- *A produção própria da contribuinte é voltada para o beneficiamento: uma das espécies do gênero industrialização;*
- *O processo produtivo é constituído pelas etapas relacionadas, em uma típica linha de produção industrial, com fases de*

maturação, despesca, aprimoramento final, embalagem e acondicionamento;

- *As várias etapas são concatenadas entre si e complementares umas das outras, de modo a formar o todo que se integra para materializar o processo de industrialização;*
- *A recorrente não comercializa camarão in natura, apenas retirado do viveiro, nem se limita a despescar camarões para vendê-los;*
- *O produto “camarão” se encontra relacionado na TIPI, com alíquota zero, o que já seria suficiente para a contribuinte fazer jus ao crédito presumido do IPI;*
- *O art. 5º do RIPI/2002, ao prescrever o que não se considera industrialização, não menciona nem cita a produção de camarão em sua fase inicial, devendo se entender, pelo princípio da exclusão, que esta produção é industrialização, compondo a linha de produção;*
- *Toda a produção da requerente é voltada para o processo global de industrialização, sob pena de o produto não ser acolhido para fins de exportação;*
- *O Fisco glosou o crédito pertinente à própria matéria-prima, que é o camarão, independentemente do estágio em que se encontre;*
- *Se os insumos fossem comprados de terceiros, o ressarcimento ocorreria na forma apurada pela recorrente, porém o produto seria imprestável para a exportação;*
- *Com o creditamento, a oneração tributária é neutralizada, atingindo a pretensão legislativa e o escopo da legislação;*
- *Relativamente à glosa do código “1”, todos os produtos excluídos ou são empregados ou são consumidos/desgastados na produção do camarão exportado, tudo envolto por uma linha de produção baseada no beneficiamento;*
- *O Fisco quer criar uma “nomenclatura” nova que não existe no RIPI: “atividade agrícola do cultivo do camarão”, a qual não consta relacionada no art. 5º do RIPI/2002;*
- *O mesmo se afirma em relação à glosa do código “2”;*
- *A Lei nº 9.363/96, em seu art. 1º, fala em empresa “produtora” e em “mercadorias nacionais”, sendo o incentivo destinado a empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, e não para empresa industrial ou fabricante;*
- *Quando a lei objetivou o incentivo apenas ao setor industrial, utilizou expressamente os termos “industrialização” e “fabricação”;*

- *A glosa feita pelo Fisco relativa à diferença entre o valor informado na declaração de compensação e aquele apurado na DCP é equivocada, pois esta decorre da correção monetária, calculada pela taxa Selic, uma vez que o ressarcimento é uma espécie do gênero restituição;*
- *Neste sentido, cita-se a Súmula nº 411 do STJ.*

É o relatório.

Voto

Conselheiro Magda Cotta Cardozo, Relator

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

O presente recurso, como visto, tem origem no indeferimento parcial do ressarcimento de crédito presumido de IPI pretendido pela recorrente, conforme glosas relacionadas no Termo de Informação Fiscal de fls. 24 a 31, mantidas pela decisão de 1ª instância.

A autoridade fiscal excluiu, do cálculo efetuado pelo contribuinte, as aquisições relativas a cal, calcário, fertilizantes e adubos químicos, entendendo que tais produtos não fazem parte do processo de industrialização, sendo utilizados na atividade primária de cultura do camarão. Também foram excluídas as aquisições relativas a gases comprimidos utilizados nas máquinas e equipamentos industriais (oxigênio, acetileno, argônio, amônia), telas e cercas de proteção, tarrafas, redes, arames, cordas, lonas e tecidos, ferro, madeira, vigas, tábuas, cloro, material de limpeza e higienização de instalações e medicamentos, combustíveis, óleo diesel e lubrificantes, e caixas de isopor para transporte de pescado, sendo estas últimas utilizadas para levar o camarão dos tanques onde são criados pelos produtores até a sede da empresa para processamento e embalagem. Por fim, foram glosadas as aquisições relativas a insumos da atividade agrícola: pós-larva, rações e alimentos diversos para o camarão.

Quanto às glosas sobre as aquisições de cal, calcário, fertilizantes e adubos químicos, a própria Lei nº 9.363/96 remeteu o conceito de matérias-primas, insumos, materiais intermediários e de embalagem utilizados no processo produtivo, para efeito de apuração do crédito presumido de IPI, à legislação deste imposto.

A autoridade fiscal e o contribuinte divergem na interpretação acerca da definição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

A Lei nº 4.502/64, em seu artigo 25, que trata da aplicação do princípio da não-cumulatividade ao IPI, definiu a compensação do imposto que já houvesse incidido sobre as matérias-primas, os produtos intermediários e o material de embalagem. Ocorre que a Lei

não definiu expressamente o que seria produto intermediário. Os diversos decretos baixados como regulamentos do IPI, buscando suprir as lacunas legais, definiram tal expressão como sendo os bens que se consumiam “direta e imediatamente” no processo produtivo. No entanto, a partir do regulamento editado em 1979, deixou-se de adotar tal expressão na definição de produtos intermediários, o que motivou a edição, pela Coordenação do Sistema de Tributação da SRF, do Parecer Normativo nº 65/79, transcrito no relatório fiscal mencionado acima, que definiu que o consumo a que se referia o regulamento era apenas aquele que decorresse de um contato físico com o produto em elaboração.

Tal limitação afastava a aplicação do conceito a uma série de itens que se poderiam enquadrar na definição constante do regulamento, com destaque para a energia elétrica e os combustíveis empregados no processo produtivo. Sendo, todavia, enquadrados pela legislação do IPI como produtos NT, a energia elétrica e os combustíveis não geraram historicamente grandes demandas, dado que sempre se entendeu que tais produtos não geram direito de créditos básicos do imposto.

A questão renasceu com a edição da Lei nº 9.363/96, uma vez que esta não fala de créditos básicos de IPI, mas do ressarcimento de contribuições (PIS e Cofins) que, sem sombra de dúvida, incidem sobre matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo e, portanto, oneram o preço final a ser cobrado pelo produtor-exportador.

A solução do impasse deve ser buscada diretamente nas disposições do CTN, artigo 96, que assim dispõe:

"Art. 96. A expressão legislação tributária compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes."

Por sua vez o inciso I do artigo 100 do mesmo Código incluiu entre as normas complementares os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas. Dessa forma, entendendo que deve ser observada a interpretação contida no Parecer Normativo CST nº 65/79, norma complementar, integrante da expressão "legislação", utilizada pela Lei nº 9.363/96, em seu artigo 3º:

"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."

Pelo texto acima, conclui-se que 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), ou não o 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.

Como as glosas em questão foram relativas a aquisições de materiais que não foram empregados diretamente em seu processo produtivo, nem tiveram qualquer contato direto com o produto fabricado durante o processo produtivo, ou foram utilizados como embalagem, não há que se falar em crédito presumido sobre as aquisições de tais produtos. Tais itens não fazem parte do processo de industrialização dos produtos fabricados, sendo, na verdade, insumos utilizados na atividade primária da cultura do camarão, que não se agregam ao produto industrializado, e não mantêm contato com este durante a fase de beneficiamento e/ou industrialização.

Importante destacar a posição do STJ sobre a questão, expressa no julgamento do REsp nº 1.075.508, para o qual foi aplicada a sistemática prevista no artigo 543-C do CPC, transcrevendo-se abaixo as respectivas ementas:

1. A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio essendi do artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002.

2. Deveras, o artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se "aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente".

Acerca do creditamento decorrente de produtos intermediários que não se integram ao bem produzido, o relator esclarece que:

"Destarte, o artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se "aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente".

Dessume-se da norma insculpida no supracitado preceito legal que o aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata e integral do produto intermediário durante o

processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.”

Quanto aos gases comprimidos utilizados nas máquinas e equipamentos industriais (oxigênio, acetileno, argônio, amônia), da mesma forma, não entram em contato com o produto industrializado, não se enquadrando, portanto, no conceito de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem e, em consequência, não gerando direito ao crédito presumido de IPI. Tais itens estão relacionados, na verdade, à manutenção dos equipamentos utilizados na produção.

O entendimento acima se aplica, também, às aquisições de cloro, material de limpeza e higienização de instalações e medicamentos, pois também não são utilizados no processo produtivo, mas na manutenção das instalações prediais da empresa.

Relativamente às aquisições de combustíveis, óleo diesel e lubrificantes, o CARF já pacificou seu entendimento em relação a tal matéria, por meio da Súmula 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”.

O mesmo entendimento se aplica, por certo, ao óleo diesel e lubrificantes.

Quanto às aquisições relativas a telas e cercas de proteção, tarrafas, redes, arames, cordas, lonas e tecidos, ferro, madeira, vigas, tábuas e caixas de isopor, trata-se, na verdade, de ferramentas utilizadas pela recorrente na fabricação de seu produto, ou seja, bens do ativo permanente da empresa, não gerando, portanto, direito ao crédito presumido de IPI.

Por fim, relativamente às glosas relativas a insumos da atividade agrícola: pós-larva, rações e alimentos diversos para o camarão, dispõe o Decreto nº 2.637/98 que:

Art. 3º Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária.

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.(Grifou-se)

Entende a recorrente que a fase de criação do camarão, até o momento em que é transportado para o estabelecimento industrial para processamento e embalagem, integra seu processo produtivo, caracterizando-se como “beneficiamento”, operação definida como uma das formas de industrialização.

Trata-se aqui de empresa dedicada à criação de camarões (carcinicultura) para fins de exportação, após processamento industrial. Tal atividade, como bem definiu a decisão recorrida, “caracteriza-se como uma forma de cultivo de camarões em cativeiro (ou em viveiros) e configura-se como um segmento da aqüicultura (aquicultura), que por sua vez se define como sendo uma técnica de cultivo de organismos aquáticos de valor econômico”.

Tratando-se, como se viu, da criação de animais, ainda que aquáticos, não há como inserir tal atividade na definição legal de “beneficiamento”, nem em qualquer das outras relacionadas no dispositivo acima, não se caracterizando, portanto, como atividade industrial. Na verdade, a atividade industrial exercida pela recorrente tem início com a entrada dos animais em seu estabelecimento industrial, e não na fase anterior de criação, conforme bem entendeu a autoridade fiscal.

Da mesma forma, não há como serem incluídas as aquisições de pós-larva, rações e alimentos diversos para o camarão na condição de matérias-primas ou produtos intermediários, como pretende a recorrente.

Como visto acima, somente se caracterizam como matéria-prima 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, isto é, sofram, em função de ação exercida efetivamente sobre o produto em elaboração, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas. No caso presente, os insumos que a recorrente pretende incluir no cálculo do crédito presumido foram utilizados na atividade de criação dos camarões, e não na sua industrialização. Assim, por não serem os camarões vivos produtos industrializados, os insumos utilizados em sua criação não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário.

Destaque-se que, conforme o próprio recorrente afirma, seu produto final não são camarões *in natura*, na criação dos quais os insumos em questão são utilizados, mas o camarão processado e embalado, para o qual tais aquisições não podem ser consideradas matéria-prima ou produto intermediário, nos termos das definições acima transcritas.

Neste sentido, cita-se o Acórdão nº 202-15.018, cuja ementa abaixo é transcrita, no qual foi analisada situação bem semelhante à presente:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE RAÇÃO. Não é lícito incluir na base de cálculo do crédito presumido os valores pertinentes aos insumos utilizados na fabricação de ração entregue aos criadores para alimentação das aves, vez que o produto final exportado não são os galináceos vivos, mas frangos abatidos, para os quais a ração não é matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

No mesmo sentido, o Acórdão nº 201-80.363:

PRODUTOS UTILIZADOS NA CRIAÇÃO DE ANIMAIS. Insumos utilizados na criação de animais não se enquadram no conceito de MP, PI ou ME, bem assim essa atividade não se subsume ao conceito de operação de industrialização.

Por derradeiro, resta analisar a questão relativa à aplicação da taxa Selic ao crédito pleiteado, origem da diferença entre o valor constante da DCP (R\$ 107.114,53) e aquele informado no pedido de ressarcimento (R\$ 107.683,33), como afirma a recorrente.

Sobre a questão, dispõe a Súmula nº 411, do STJ, citada pela recorrente:

“É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco.”

No entanto, no presente caso não se caracteriza a “resistência ilegítima”, exigida pela citado Tribunal para aplicação da taxa Selic ao crédito em questão, visto que todo o entendimento aqui esposado está em consonância com aquele emanado dos tribunais superiores, não se verificando qualquer ofensa às decisões judiciais relativas à matéria, proferidas na sistemática prevista nos artigos 543-B e 543-C do CPC.

Desta forma, conclui-se que a correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal, nos termos do julgado proferido nos autos do REsp nº 1.035.847.

Por todo o acima exposto, voto por negar provimento integralmente ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Magda Cotta Cardozo

Processo nº 10469.902947/2008-79
Acórdão n.º **3801-00.926**

S3-TE01
Fl. 168
