



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



**Processo n°** 13312.720032/2007-38  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-007.502 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de junho de 2020  
**Recorrente** BIOTEK MARINE COMERCIO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. LARVAS, RAÇÃO E PRODUTOS QUÍMICOS. MATÉRIAS PRIMAS UTILIZADAS NA CARCINICULTURA. ATIVIDADE RURAL. FASE ANTERIOR À INDUSTRIALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO.

Os valores relativos às matérias primas (larvas, ração e produtos químicos) empregadas na fase carcinícola, que antecede a fase de industrialização do camarão, devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido, tendo em vista que a Lei nº 9.363/1996 determina que sejam utilizados os conceitos de produção e de matéria prima próprios da legislação do IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Tom Pierre Fernandes da Silva – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Seixas Pantarolli - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Mara Cristina Sifuentes, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Lázaro Antonio Souza Soares, João Paulo Mendes Neto, Fernanda Vieira Kotzias, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Tom Pierre Fernandes da Silva.

## **Relatório**

Por bem relatar os fatos e por medida de celeridade e economia processual, adoto parcialmente o relatório constante do Acórdão recorrido:

*Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI referente ao quarto trimestre de 2002, no valor de R\$ 55.129,95, transmitido em 23.06.2004 pela contribuinte acima identificada, juntamente com declarações de compensação, conforme fls. 01/18.*

*2. A DRF Sobral/CE indeferiu o pedido e considerou não homologadas as compensações, por considerar que a atividade de criação de camarões em viveiros não se enquadra no conceito de industrialização. Referida decisão baseou-se também em diligência executada pela Fiscalização da Unidade (fls. 174/175), onde foi constatado que a criação e engorda do camarão constitui atividade primária, prévia a que poderá ser considerada industrialização (lavagem, classificação, embalagem e congelamento), essa última realizada por outra empresa, acrescentando ainda que a interessada não apresentou o Livro de Registro de IPI, após várias intimações, impossibilitando a análise do crédito.*

*3. Cientificada em 23.04.2008 (AR fl. 182) a interessada apresentou, tempestivamente, em 19.05.2008, manifestação de inconformidade (fls. 192/211) na qual:*

*a) Alega que camarão não é um animal que pode ser admitido em seu sentido amplo, havendo de se reconhecê-lo como um crustáceo, sendo esta diferenciação necessária para a correta interpretação e percepção de sua classificação na TIPI, para fins de perfeito enquadramento e fundamentação;*

*b) Discorre sobre o conceito de industrialização, concluindo que suas atividades encontram-se inseridas nesse rol, já que o processamento do camarão que realiza o aperfeiçoamento para consumo final, numa cadeia de processo industrializado;*

*c) “Dentre os procedimentos que adota, a Requerente executa o processo de criação e engorda do camarão, assim como sua limpeza e acondicionamento, modificando a aparência e seu acabamento, traduzindo-se em hipótese de aperfeiçoamento do produto”;*

*d) “Este processo de aperfeiçoamento do camarão enquadra-se na hipótese de incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI). A Tabela do Imposto Sobre Produtos Industrializados (T IPI) (Decreto n.º 6.006/2006) inclui os camarões, nas classificações 0306.13, 0306.23.00 e 1605.20.00, como produtos que sofrem um processo de industrialização”;*

*e) “Evidenciado está que o camarão para consumo final no exterior, fruto do processo de industrialização da Requerente, não se apresenta da mesma forma tal como retirado da natureza: o crustáceo passou por operações de evisceração, retirada de cabeça, limpeza, secagem e acondicionamento. A sua aparência foi indiscutivelmente modificada”;*

*f) “A verdade material dos atos e fatos realizados e incorridos pela empresa caracteriza-se na produção de um bem (camarão) cujo consumo está direcionado ao mercado externo, ratificado pela emissão das Notas Fiscais que atesta a verdade formal de que se trata de venda para exportação, sendo, portanto, conclusivo os fundamentos acima narrados de que o processo realizado pela empresa contribuinte e' o da produção*

*do camarão in natura, considerado industrialização pela legislação tributária”.*

*4. Defende ainda a possibilidade de correção do valor a ser ressarcido pela taxa Selic, requerendo ao final a reforma da decisão da Unidade.*

A **decisão de primeira instância** foi unânime pela improcedência da manifestação de inconformidade, conforme ementa abaixo transcrita:

*Assunto: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI  
Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002*

**CRIAÇÃO DE CAMARÃO.**

*A criação de camarão não pode ser considerada como atividade de industrialização.*

**CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. ESCRITURAÇÃO.**

*Remanescendo saldo credor, é permitida a utilização de conformidade com as normas sobre ressarcimento em espécie e compensação previstas pelo Fisco, a partir do primeiro dia subsequente ao trimestre calendário em que o crédito presumido tenha sido escriturado no Livro Registro de Apuração do IPI.*

*Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Exercício: 2002*

**JUROS SELIC.**

*Descabe a incidência de juros compensatórios no ressarcimento de créditos do IPI.*

Cientificada do acórdão de piso, a empresa interpôs **Recurso Voluntário** em que reproduz os argumentos da Manifestação de Inconformidade para questionar as glosas referentes aos insumos da carcinicultura.

Encaminhado ao CARF para julgamento, o presente foi distribuído, por sorteio, à minha relatoria.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Relator.

O presente Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A Recorrente é empresa que se dedica à criação e beneficiamento de camarões e traz a julgamento através do presente recurso a possibilidade de apuração de crédito presumido de IPI, na forma do art. 1º da Lei nº 9.396/96, em relação às aquisições de insumos especificamente aplicados à fase de cultivo dos camarões, a carcinicultura, tais quais larvas, rações e produtos químicos.

Tem-se que o processo produtivo da Recorrente consiste na aquisição de larvas de camarão para cultivo até a idade adulta, ou seja, a carcinicultura propriamente dita, atividade que se pode definir como pré-industrial ou rural e que não se confunde com aquela em que os camarões são beneficiados, mediante limpeza, classificação, pelagem, congelamento e embalagem para comercialização, reputada como a fase verdadeiramente industrial e que, segundo consta dos autos, é desenvolvida por outra empresa.

Questiona-se a possibilidade de creditamento tão somente em relação à primeira, que no entender da fiscalização, confirmado pela decisão de primeira instância, não constitui atividade de industrialização e, portanto, não se subsume à hipótese de apuração do crédito presumido prevista na Lei n.º 9.396/96, que dispõe:

*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.*

(...)

*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.** (grifo nosso)*

Dos dispositivos acima transcritos, conclui-se que o benefício é concedido à empresa que se enquadre no conceito de estabelecimento produtor nos termos da legislação do IPI, da qual devem ser extraídos igualmente os conceitos de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem. Assim, confira-se o disposto na Lei n.º 4.502/1964 e no seu regulamento, o Decreto n.º 4.544/2002 (RIPI/2002), vigente à época dos fatos.

#### ***Lei n.º 4.502, de 1964***

*Art. 3º **Considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao impôsto.***

*Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considera-se industrialização qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, salvo: (...)*

#### ***RIPI/2002***

**Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoar para consumo, tal como:**

*I - a que, exercida sobre matérias primas ou produtos intermediários, 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); ou*

*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. (grifo nosso)*

Ressoa claro, à luz da legislação do IPI, que a carcinicultura não constitui atividade industrial, tanto que a Recorrente sequer preencheu o demonstrativo de crédito presumido na DCTF e apresentou o Livro de Apuração do IPI. E pretende ver sua atividade reconhecida como industrial para fins de creditamento, advogando serem ambas as fases da produção e beneficiamento do camarão interdependentes e indissociáveis. Ora, a existência de ambas as atividades dissociadas não só é possível, como observada no mercado e na espécie, com a venda direta de camarões *in natura* por parte do produtor para distribuidores, consumidor final ou ainda para empresas de beneficiamento. Ademais, cumpre salientar que, em se tratando de IPI, não se aplica o mesmo conceito alargado de insumos vigente para a apuração dos créditos relativos às contribuições para o PIS/Pasep e Cofins.

Este tem sido o posicionado deste Conselho sobre a matéria, inclusive por meio de sua Câmara Superior, no sentido de que a criação de camarões, aves ou ainda a produção de frutas e legumes, mesmo que estes venham a sofrer posterior beneficiamento pelo mesmo produtor, não constitui atividade industrial. Veja-se:

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002*

***CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. PÓS-LARVA E RAÇÃO. MATÉRIAS PRIMAS UTILIZADAS NA CARCINICULTURA. FASE ANTERIOR À INDUSTRIALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO.***

*Os valores relativos às matérias primas (pós-larva e ração) empregadas na fase carcinícola, que antecede a fase de industrialização do camarão, devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido, tendo em vista que a Lei nº 9.363/1996 determina que sejam utilizados os conceitos de produção e de matéria prima da legislação do IPI.*

(Acórdão n.º 3002-000.395, sessão de 18/09/2018, Rel. Cons. Larissa Nunes Girard)

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2000*

**CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. PRODUTOS NÃO CLASSIFICADOS COMO INSUMOS PELO PN CST N.º 65/79. PRODUÇÃO AGRÍCOLA DE CAMARÃO. PÓS-LARVA E RAÇÃO. EXCLUSÃO NO CÁLCULO DO INCENTIVO.**

*Incluem-se entre os insumos para fins de crédito do IPI os produtos não compreendidos entre os bens do ativo permanente que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos, desgastados ou alterados no processo de industrialização, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele. Produtos outros, não classificados como insumos segundo o Parecer Normativo CST n.º 65/79, como larva, pós-larva e ração empregados na fase da produção agrícola de camarões em cativeiro, não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para os fins do cálculo do crédito presumido estabelecido pela Lei n.º 9.363/96, devendo os valores correspondentes ser excluídos no cálculo do benefício.*

(Acórdão n.º 3401-001.762, sessão de 22/03/2012, Rel. Designado Cons. Emanuel Carlos Dantas de Assis)

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2000*

**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.*

(Acórdão n.º 9303-006.665, sessão de 12/04/2018, Rel. Cons. Demes Brito)

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001, 01/01/2003 a 31/03/2004*

**CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS. ATIVIDADE RURAL.**

*O valor das aquisições de matérias primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, combustíveis e lubrificantes empregados na fase rural do processo produtivo (produção de ração e de aves vivas) devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido.*

(Acórdão n.º 3402004.819, sessão de 14/12/2017, Rel. Cons. Carlos Augusto Daniel Neto)

Mais recentemente, este Colegiado apreciou a matéria em processo sob minha relatoria e proferiu acórdão, por unanimidade de votos, em igual direção:

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

*Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003*

**CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. LARVAS, RAÇÃO E PRODUTOS QUÍMICOS. MATÉRIAS PRIMAS UTILIZADAS NA CARCINICULTURA. ATIVIDADE RURAL. FASE ANTERIOR À INDUSTRIALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO.**

*Os valores relativos às matérias primas (larvas, ração e produtos químicos) empregadas na fase carcinícola, que antecede a fase de industrialização do camarão, devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido, tendo em vista que a Lei nº 9.363/1996 determina que sejam utilizados os conceitos de produção e de matéria prima próprios da legislação do IPI.*

**AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS. PEÇAS DE REPOSIÇÃO. MATERIAL DE USO E CONSUMO. CREDITAMENTO DO IPI. IMPOSSIBILIDADE LEGAL.**

*Assim como não se admite o creditamento do IPI pela aquisição de produtos destinados ao ativo permanente, também não cabe registro de crédito de IPI pela aquisição de itens de manutenção de máquinas/equipamentos ou de materiais para uso e consumo, a exemplo das peças de reposição ou ferramentas que não se consomem por desgaste direto com o produto final industrializado, cujas utilizações no processo produtivo, não adequadamente descritas nos autos, não autorizam seus enquadramentos como matérias primas ou produtos intermediários lato sensu.*

(Acórdão nº 3401-007.044, sessão de 23/10/2019, Rel. Cons. Carlos Henrique de Seixas Pantarolli)

Por tais razões, ainda que a fase de beneficiamento do camarão possa, de fato, ser enquadrado como atividade industrial, a aplicação da legislação de regência do IPI, mais restritiva, ao contrário do que ocorre com a legislação e os entendimentos jurisprudenciais aplicáveis às contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, impende distinguir a carcinicultura, enquanto atividade tipicamente rural, do beneficiamento dos camarões que esta produz, atividade de industrialização, de modo que deve ser mantida a glosa que excluiu os insumos da atividade rural da base de cálculo do crédito presumido de IPI, apurável tão somente em relação às matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados na atividade industrial.

Assim, sendo legítima a oposição do Fisco, resta prejudicado o pleito de atualização do crédito pleiteado pela SELIC, matéria à qual se aplicaria a Súmula CARF nº 154, de natureza vinculante:

*Constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei nº 11.457/07.*

Ante o exposto, voto por CONHECER e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Seixas Pantarolli