MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13433.720002/2004-11

Processo nº	13433.720002/2004-11
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3401-007.044 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	23 de outubro de 2019
Recorrente	QUEIROZ GALVÃO ALIMENTOS S/A
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.

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*.

Vistos, relatado, s e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - 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 Rosaldo Trevisan.

Relatório

Por medida de celeridade e economia processual, adoto parcialmente o relatório constante do Acórdão recorrido:

> ***Do Requerimento***
>
> *Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI, no valor de R$ 748.540,51, referente ao 1° trimestre de 2003, cumulado com pleito compensatório.*
>
> *Inicialmente, cabe ressaltar que o sujeito passivo, após modificação de seu tipo societário, passou-se a denominar Queiroz Galvão Alimentos S/A, consoante documentação anexada, às fls. 398/414.*
>
> *Após análise dos diversos PER/DCOMP (Pedido de Ressarcimento ou Restituição / Declaração de Compensação), presentes nos autos, visando a identificar a composição do crédito, foi intimado o sujeito passivo, fl. 391, a apresentar os Livros de Registro de Apuração do **IPI** e as notas fiscais correspondentes (aquisição de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem) do 1° trimestre de 2003. Referido pleito foi atendido, conforme se visualiza às fls. 395.*
>
> *A partir da verificação dos Livros de Apuração do **IPI** e das notas fiscais correspondentes, apurou a Autoridade Fiscal um saldo de crédito presumido de **IPI,** em valor divergente com o declarado no RALPI 2003. Diante de tal constatação, intimou-se a empresa, fl. 396, a apresentar planilha de apuração do crédito presumido, do 1° trimestre de 2003, contendo memória de cálculo.*
>
> *Em atendimento ao Termo de Intimação, fl. 396, foi apresentada planilha de apuração do crédito presumido de IPI, além de 03 (três) planilhas com indicação das notas fiscais que originaram o crédito informado, às fls. 417/430. Observou, então, a Autoridade Administrativa que foram informados valores relacionados com energia elétrica e serviços de beneficiamento, sem as respectivas notas fiscais. Por conseguinte, foram solicitadas, fl. 431, cópias das notas fiscais de energia elétrica e de serviços de beneficiamento.*
>
> *Às fls. 451/455, encontra-se anexado Decisório NURAC n° 421/2009, concebido em face dos exames necessários à apreciação do pedido formulado, do qual se extraem algumas observações que destacamos:*
>
> *1) no processo, foram analisados os PER/DCOMP (Pedido de Ressarcimento ou Restituição / Declaração de Compensação) relacionados is fl. 436/439, baixados para tratamento manual neste processo, tendo como origem ressarcimentos de créditos presumidos de*

IPI, *de que trata a Lei n° 9.363/96 (PIS / COFINS incidente sobre matéria prima, produto intermediário e material de embalagem de produtos a serem industrializados para exportação), do 10 trimestre de 2003;*

2) A Potiporã Aquacultara Ltda é uma empresa produtora e exportadora de camarões. 0 processo de industrialização de seu produto se resume à limpeza, retirada de pernas, cabeças, cascas (beneficiamento) e acondicionamento em embalagens para consumo final, em consonância com o que determina o artigo 4°, inciso IV do regulamento do IPI (RIPI - Decreto n° 4.544, de 26/12/2002);

3) Através de intimações, a empresa apresentou notas fiscais e demonstrativas de crédito presumido, do ano 2003. Verifica-se a existência de muitas notas fiscais que não poderiam compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI. A maioria é referente à fase pré-industrial da produção do camarão, como aquisição de larvas, ração, e produtos químicos usados na carcinicultura. Outras são relativas a despesas gerais da empresa, sem relação com o processo produtivo, como alimentação do trabalhador, telefone, peças de reposição para manutenção de bens do ativo, etc. A Potiporã se utilizou o método de cálculo alternativo do crédito presumido de IPI, constante na Lei 10.276/01. Através dos valores informados no demonstrativo apresentado, à página 430, pesquisando-se nas notas fiscais apresentadas e subtraindo-se as glosas de custos indevidamente incluídos no cômputo, temos o valor que constituirá a base de cálculo, à qual sera aplicado o fator que determinará o crédito presumido de WI do 1° trimestre de 2003;

4) Os valores glosados se referem a matérias primas empregadas na fase pré-industrial, energia elétrica de estabelecimentos diversos da unidade de beneficiamento, combustível empregado em transportes (não consumidos na fase de beneficiamento e embalagem), manutenção do ativo, despesas gerais, administrativas, dentre outros;

5) De posse desses totais mensais levantados, faz-se o cálculo do crédito presumido de EPI, no 10 trimestre/2003, de acordo com o estabelecido na Lei n° 10.276/01. Aplicando-se os preceitos da referida Lei, chega-se ao valor de R$ 119.627,48. Este é o valor do crédito presumido de IPI do 10 trimestre de 2003;

6) Com base na legislação acima citada, nos documentos apresentados, na consulta aos sistemas da RFB, decidiu-se pelo RECONHECIMENTO de direito creditório correspondente a crédito presumido de IPI, do 1° trimestre/2003, no valor de R$ 119.627,48. Também se decidiu pela HOMOLOGAÇÃO de alguns PER/DCOMP, listados A. fl. 454, além da HOMOLOGAÇÃO PARCIAL do PER/DCOMP n° 16803.45747.110906.1.7.01-4668, até o limite do crédito reconhecido remanescente, e a NÃO-HOMOLOGAÇÃO dos demais, conforme listagem de fl. 436/439;

Por fim, o Despacho Decisório determinou a cobrança do débito remanescente, declarado no PER/DCOMP n° 16803.45747.110906.1.7.01-4668 e dos débitos declarados nos PER/DCOMP não homologados.

Da Manifestação de Inconformidade

Inconformada com a decisão administrativa, de cujo teor foi cientificada em 21/12/2009, fl 460, a Requerente apresentou, tempestivamente, em 12/01/2010, a Manifestação de Inconformidade, de fl. 462/471, onde apresenta, em síntese, as seguintes razões de discordância:

1) dedica-se ao desenvolvimento de atividades rurais, realizando em sua instalações a aquisição e/ou produção de larvas de camarão, sua maturação e engorda, executando ainda a embalagem e comercialização, destinando sua produção rural, preponderantemente, à exportação. Nesse mister, na medida em que, - no preço dos insumos adquiridos pela empresa, encontravam-se incluídos os custos decorrentes da incidência de PIS e COFINS, e que, por destinar - a Requerente - sua produção preponderantemente exportação, sobre a qual não incidem impostos sobre faturamento, restaram gerados créditos que a Lei autorizou fossem ressarcidos ou compensados com outros tributos administrados pela Receita Federal;

2) assim, por meio de PERDCOMP, a Requerente efetuou a compensação de débitos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, com crédito presumido de [PI, como ressarcimento da contribuição para o PIS e COFINS, referente ao 1° trimestre de 2003, não tendo, todavia, sido deferido parte do encontro de contas, de acordo com Despacho Decisório da RFB. 0 referido Despacho Decisório merece parcial reconsideração ou reforma;

3) A criação dos camarões em viveiro, a partir da aquisição de pós-larvas, classificada como afeta a uma pretensa fase pré-industrial pela decisão ora combatida, não pode ser tida como atividade dissociada das atividades de industrialização rudimentar realizadas pela empresa. 0 cultivo do camarão, realizado no estabelecimento da Requerente, inegavelmente, caracteriza um processo de produção rural, para fins de exportação, por ela realizado;

4) A Requerente desempenhava, à época de apuração dos créditos glosados, atividade rural composta de duas fases principais, uma relativa ao cultivo do camarão (produção de larvas, maturação e engorda), e outra relativa à industrialização rudimentar (limpeza, classificação, pelagem, congelamento e embalagem para a sua comercialização), com a posterior exportação do produto, sendo que ambas as atividades se complementam e apenas fazem sentido como partes de um só processo produtivo, e não como atividades dissociadas. Desta forma os créditos glosados pelo Fisco, provenientes dos insumos utilizados no processo de cultivo do camarão se mostram como oriundos de matérias-primas e produtos intermediários indispensáveis à elaboração do produto exportado;

5) a conclusão adotada no Despacho Decisório, ora impugnado, no sentido de que os insumos empregados no cultivo do camarão não devem compor a apuração do crédito presumido do IPI, esbarra no entendimento já consolidado do Superior Tribunal de Justiça. Colaciona excertos da Jurisprudência;

6) Evidente que o produtor rural exportador tem direito ao crédito presumido de IPI, proveniente dos insumos aplicados na produção rural,

já que o seu respectivo custo é composto, em parte, direta ou indiretamente, por PIS/COFINS, custo este só aproveitável por força do aludido beneficio, sem o qual restaria a exportação demasiadamente onerada;

7) Tal qual o adubo e os defensivos agrícolas, contemplados pela decisão do Superior Tribunal de Justiça (que apreciava processo de interesse de uma Usina de Óleos e Castanhas, servindo, pois, como insumo utilizado no plantio agrícola), as matérias-primas e os produtos intermediários glosados pelo questionado despacho decisório (pós-larva de camarão, ração e produtos químicos) se revelam indispensáveis à obtenção do produto a ser exportado, integrando o processo produtivo da empresa, seja incorporando-se ao produto (como na caso da ração), seja consumindo-se integralmente (produtos químicos).

8) o respeitável auditor fiscal se equivocou ao afirmar que, "nos termos do que determina a lei n° 9.363/96, somente a aquisição de matéria prima original (camarão in natura) e de material de embalagem podem ser computados para determinação da base de cálculo do crédito presumidos de IPI". Desempenhando a Requerente atividade - rural, composta por duas fases indissociáveis, as matérias primas e os insumos relacionados ao cultivo do camarão devem, sim, ser tidos como integrantes do processo produtivo destinado exportação, sob pena de grave ofensa ao espirito da norma que instituiu o aludido crédito presumido as empresas exportadoras;

9) a Requerente contesta a glosa relativa As peças de reposição, na medida em que as mesmas se desgastam facilmente, classificando-se como produto intermediário, além de não serem contabilizadas como ativo permanente. Toda e qualquer matéria-prima e produto intermediário, adquiridos no mercado interno e aplicados no processo produtivo, geram direito ao crédito presumido do 'PI. 0 conceito legal disposto no RIPI não exclui os insumos que não exercerem contato fisico com o bem produzido, tendo ressalvado apenas os bens destinados ao ativo permanente. Não poderia, portanto, eventual parecer normativo dispor diferentemente e de forma restritiva. Neste contexto, enquadram-se as contas de custos com peças e materiais de manutenção de máquinas, equipamentos etc, consumidos no processo produtivo, que não representam bens do ativo permanente;

10) No cálculo dos créditos, portanto, estão incluídos os custos de todo o processo produtivo, ainda que tais produtos intermediários não exerçam contato fisico com o bem produzido ou que sejam utilizados apenas na denominada fase pré-industrial, que, como dito, é etapa indissociável da industrialização rudimentar do camarão, pois estes itens não se classificam como bens do ativo permanente. A respeito do tema, transcrevem-se precedentes jurisprudenciais e administrativos. Logo, requer que os custos relativos as referidas rubricas, glosados pelo Despacho Decisório, integrem o valor do crédito presumido do IPI.

Por fim, requer a reconsideração ou reforma do Despacho Decisório, em questão, homologando a compensação efetuada, na totalidade.

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: 01/01/2003 a 31/03/2003

RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO.
Apenas os valores relativos As 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 calculo do crédito presumido.

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 1PI.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.
As decisões administrativas e as judiciais, não proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

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, tecendo argumentação adicional no sentido do enquadramento desta atividade como agroindustrial, e das glosas referentes às peças de reposição que, segundo a mesma, são consumidas no processo produtivo.

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 duas questões controversas: a primeira reside na possibilidade de apuração de crédito presumido de IPI, na forma do art. 1° da Lei n° 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; a segunda reside na possibilidade de creditamento em relação às aquisições de peças de reposição que, segundo alega, seriam consumidas, desgastadas ou alteradas no processo de industrialização.

Quanto à primeira questão, tem-se que o processo produtivo da Recorrente consiste em duas etapas, sendo a primeira aquela em que as larvas de camarão são adquiridas e cultivadas até a idade adulta, ou seja, a carcinicultura propriamente dita, denominada pela fiscalização de pré-industrial ou rural, e a segunda aquela em que os camarões são beneficiados,

mediante limpeza, classificação, pelagem, congelamento e embalagem para comercialização, reputada como a fase verdadeiramente industrial.

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° 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. 3° 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 nº 4.502/1964 e no seu regulamento, o Decreto nº 4.544/2002 (RIPI/2002), vigente à época dos fatos.

> ***Lei nº 4.502, de 1964***
>
> *Art. 3º* ***Considera-se estabelecimento produtor todo aquêle que industrializar produtos sujeitos ao impôsto****.*
>
> *Parágrafo único. Para os efeitos dêste 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 aperfeiçoe 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.*

Ressoa claro, à luz da legislação do IPI, que a carcinicultura não constitui atividade industrial. Pretende então a Recorrente ver sua atividade reconhecida como agroindustrial para fins de creditamento, advogando serem ambas as fases interdependentes e indissociáveis. Ora, a existência de ambas as atividades dissociadas não só é possível, como observada no mercado, 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° 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 Nº 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 nº 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 nº 9.363/96, devendo os valores correspondentes ser excluídos no cálculo do benefício.
(Acórdão n° 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° 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 beneficio 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° 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° 3402004.819, sessão de 14/12/2017, Rel. Cons. Carlos Augusto Daniel Neto)

Por tais razões, ainda que o todo do processo produtivo da Recorrente possa, de fato, ser enquadrado como atividade agroindustrial, como alega, 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.

Quanto à segunda questão controvertida, referente à possibilidade de creditamento pelas aquisições de peças de reposição, deve-se registrar que a Recorrente não atacou especificamente as glosas, demonstrando a forma de aplicação de cada das peças ao processo produtivo, de modo a permitir uma análise eficaz do seu enquadramento como matérias-primas ou produtos intermediários, nos termos do inciso I do art. 164 do RIPI/2002. São carreadas apenas alegações genéricas e exemplificativas quanto ao fato de as peças de reposição sofrerem desgaste, sendo consumidas sem vir a compor o ativo permanente, o que lhe permitiria o creditamento, sem prova individualizada do alegado.

Ora, verifica-se que assim a Recorrente pretende seja adotada uma interpretação ampla para o conceito de produtos intermediários que contemple a totalidade dos insumos consumidos no processo de industrialização. Ocorre que os estabelecimentos industriais e os que lhe são equiparados, conforme autorização legal contida no inciso I do art. 164 do RIPI/2002 podem se creditar do imposto relativo às matérias primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME) adquiridos para emprego na industrialização de produtos, podendo se incluir especificamente entre os produtos intermediários insumos que, embora não se integrando na composição final do novo produto industrializado, sejam consumidos no processo de fabricação por desgaste no contato direto com o produto final produzido, desde que não se trate de bens adquiridos compreendidos no ativo permanente da empresa.

Muitas das peças de reposição, embora não sejam contabilizadas singularmente no ativo permanente, podem aderir fisicamente aos bens do imobilizado, não estando compreendidas no conceito de produtos intermediários, pois sofrem desgaste apenas indireto no processo produtivo. Por tal razão, não se pode analisar de maneira genérica e abstrata o item peças de reposição como pretende a Recorrente.

O próprio STJ, no julgamento do REsp n° 1.075.508/SC, Dje 13/10/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux, sob a sistemática dos recursos repetitivos, foi criterioso quanto à possibilidade de creditamento de itens adquiridos para "uso e consumo", mas que em verdade viriam a incorporar-se ao maquinário do produtor, sendo consumidos apenas indiretamente, assim se pronunciando:

> *PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO.* ***AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO****. IMPOSSIBILIDADE. RATIO ESSENDI DOS DECRETOS 4.544/2002 E 2.637/98.*
>
> *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 (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg no REsp 1.082.522/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008,*

> *DJe 04.02.2009; AgRg no REsp 1.063.630/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008; REsp 886.249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007; REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006; e REsp 497.187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003).*
>
> *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".*
>
> *3. In casu, consoante assente na instância ordinária,* ***cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos "que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final", razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI****.*
>
> *4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.* (grifo nosso)

Nesta esteira, colaciono recente julgado deste Colegiado sobre a matéria, decidido de forma unânime:

> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI*
> *Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010*
> *AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS. MATERIAL DE USO E CONSUMO. NÃO HÁ DIREITO DE 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 de eletrodos, óleos lubrificantes, peças de reposição ou ferramentas que não se consomem por desgaste direto com o produto final*** *industrializado, cujas utilizações no processo produtivo, adequadamente descritas nos autos, não autorizam seus enquadramentos como matérias primas ou produtos intermediários lato sensu.*
> (Acórdão n° 3401005.704, sessão de 29/11/2018, Rel. Cons. Leonardo Ogassawara de Araújo Branco) (grifo nosso)

Por tais razões, voto pela manutenção das glosas relativas às peças de reposição.

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao mesmo.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Seixas Pantarolli