



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

Processo n° 10183.721209/2013-96
Recurso n° Voluntário
Resolução n° **3402-000.700 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 14 de outubro de 2014
Assunto IPI - CREDITO INSENTIVADO
Recorrente COMPANHIA MARANHENSE DE REFRIGERANTES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator. Fez sustentação oral Dr. Antonio Carlos pelo recorrente.

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente Substituto

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

EDITADO EM 29/10/2014

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente Substituto), Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça (Relator), Fenelon Moscoso de Almeida (Suplente), Pedro Sousa Bispo (Suplente), João Carlos Cassuli Júnior e Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

Relatório.

Trata-se de Recursos Voluntário (fls. 1400/1442) e de Ofício (fls. 1353) contra o v. Acórdão DRJ/JFA n° 09-44.678 de 21/06/13 constante de fls. 1351/1387 exarado pela 3ª Turma da DRJ de Juiz de Fora - MG que, por maioria de votos, houve por bem “julgar procedente em parte” (para reconhecer a decadência relativa ao período de 08/07 a 12/07) a impugnação ao lançamento original de IPI consubstanciado no Auto de Infração (fls. 02/21)

notificado em 15/03/13 (AR fls. 1066), no valor total de R\$ 143.771.298,62 (IPI R\$ 69.789.826,47; juros de mora R\$ 21.639.102,22; Multa de 75% R\$ 52.342.369,93), que acusou a ora Recorrente de no período de 31/08/07 a 31/03/12, na qualidade de “estabelecimento industrial ou equiparado”, ter recolhido a menor o IPI “em decorrência da escrituração e utilização de crédito ficto indevido de mercadorias adquiridas da Zona Franca de Manaus conforme explicitado no Termo de Verificação Fiscal” (fls. 23/33), cujo teor é o seguinte:

“No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal e na forma do disposto no art. 7º da Lei nº 2.354/54 e no art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 março de 1972, em fiscalização realizada em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal nº 0130100-2011-00104-4, emitido em 01 de abril de 2011 e substituído pelo MPF nº 0130100-2012-00030-0, de 10 de fevereiro de 2012 e que também foi alterado para abranger o período de agosto de 2007 a março de 2012, todos emitidos contra a empresa RENOSA INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A. Em 30 de setembro de 2012 com a incorporação da Renosa pela empresa Companhia Maranhense de Refrigerantes foi emitido um novo MPF que recebeu o nº 0130100-2013-00005-3 para que fosse possível continuar a fiscalização já iniciada na incorporada RENOSA. Assim foram constatadas infrações à legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados que resultaram no creditamento indevido e que propiciaram a lavratura de auto de infração por falta de lançamento e recolhimento deste imposto conforme demonstraremos a seguir.

1. HISTORICO DA FISCALIZAÇÃO A fiscalização teve início em 25 de agosto de 2011 com a emissão de Intimação dirigida a empresa RENOSA INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS LTDA, empresa esta que foi incorporada em 30 de setembro de 2012 pela Companhia Maranhense de Refrigerantes, para esclarecer algumas divergências encontradas em sua escrituração digital. O contribuinte deu ciência à Intimação mediante o AR em 29 de agosto de 2011 e em 16 de setembro e 17 de outubro de 2011 respondeu aos questionamentos feitos na primeira intimação. Em 02 de fevereiro de 2012 foi emitido um novo MPF que recebeu o nº 0130100-2012-00030-0 e foi substituído o auditor fiscal Em 14 de maio de 2012 foi emitido um novo Termo de Início do Procedimento Fiscal esclarecendo ao contribuinte que a intimação efetuada anteriormente, assim como as respostas do contribuinte passariam a fazer parte integrante da nova fiscalização. Neste novo documento a fiscalização intima o contribuinte a comprovar os créditos de valores efetivamente lançados ao longo do período e que também enviassem cópias das notas fiscais que foram utilizadas para esses créditos. O contribuinte toma ciência do Termo de Início em 18 de maio de 2012, mediante AR e em 24 de maio de 2012 responde solicitando um prazo complementar para a realização da intimação feita em mais 45 (quarenta e cinco) dias. Em 05 de julho de 2012 foi alterado o MPF de fevereiro e foram acrescentados novos períodos de fiscalização abrangendo assim as competências de agosto de 2007 a março de 2012. Para tanto foi emitido um Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal informando o contribuinte dessa alteração e também intimando-o a apresentar os livros fiscais em meio magnético do período de agosto de 2007 a dezembro de 2008. Como a fiscalização apurou que a maioria dos créditos efetuados pelo contribuinte eram oriundo das notas fiscais emitidas pela empresa

RECOFARMA, da Zona Franca de Manaus, foi também exigido do contribuinte uma planilha em meio magnético, relacionando as notas fiscais efetivamente entradas no estabelecimento advindas dessa empresa e que foram lançadas no Registro de Entradas, discriminadas, mês a mês, nota por nota, do período compreendido entre agosto de 2007 a março de 2012, dando um prazo de 20 dias para o atendimento do termo. O termo foi recepcionado pelo contribuinte em 12 de julho de 2012, e em 30 de julho de 2012, envia uma correspondência explicando a possível legalidade do seu direito ao crédito do IPI de mercadorias advindas da Zona Franca de Manaus. Em 31 de julho de 2012 responde ao Termo de ciência anexando as cópias autenticadas das notas fiscais emitidas pelas RECOFARMA e que foram efetivamente lançadas na contabilidade do contribuinte. Também em 05 de julho de 2012 foi enviado um Termo de Intimação Fiscal para Terceiros para o contribuinte RECOFARMA INDÚSTRIA DO AMAZONAS LTDA, para confirmar e comprovar se os produtos relacionados foram elaborados com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional nos termos do inciso III, do art. 82, do RIPI/202 (Decreto 4.544/2002). A RECOFARMA recepcionou o termo mediante AR no dia 13 de julho de 2012 e em 25 de julho de 2012 responde parcialmente aos questionamentos feitos e remete documentos tentando demonstrar a legalidade das ações executadas. A fiscalização houve por bem re-intimar a RECOFARMA reiterando para que a mesma confirmasse e comprovasse se os produtos relacionados foram elaborados com matérias primas regionais e que indicassem as empresas de quem adquiriu tais matérias primas. Em 23 de agosto de 2012 a RECOFARMA recepcionou o termo de re-intimação mediante AR, e responde arguindo que "... No que se refere às matérias primas empregadas em cada concentrado, a requerente informa que o Demonstrativo de Coeficiente de Redução do Imposto de Importação (DCRE), apresentado à Receita Federal do Brasil, contém a relação de todos os insumos utilizados (...) aqueles produzidos a partir de produtos agrícolas regionais na Amazônia, ficando explicitado que estes últimos são: a cana de açúcar, utilizada para a produção de caramelo, do álcool neutro e do ácido cítrico; a semente de guaraná, utilizada na produção do respectivo extrato. (...) a Requerente anexa a esta petição as DCREs relativas aos concentrados de Coca-Cola, Coca-Cola Zero, Guaraná Kwat, Fanta Uva, Fanta Laranja, Fanta Laranja Zero, Aquarius Fresh Uva, Aquarius Fresh Abacaxi Menta, que constituem, em seu conjunto, mais de 90% de sua produção."

*De acordo com as informações obtidas nas DCREs esta fiscalização enviou Termo de intimação de Terceiros à **empresa D.D. Williamson do Brasil Ltda.** para que a mesma informasse se os corantes de caramelo fornecidos para a RECOFARMA utilizava de matéria prima regional. Em 01 de outubro de 2012 a empresa responde esclarecendo que:*

" 1) A D.D. Williamson do Brasil Ltda. recebe da Recofarma Indústria do Amazonas Ltda. o açúcar cristal para fins de produção por encomenda do corante caramelo a ser utilizado na fabricação de concentrado. (...) O produto é o açúcar cristal produzido pela Agropecuária Jayoro Ltda., (...) é obtido da cana de açúcar, produto agrícola regional proveniente das plantações locais da própria Jayoro."

Em 04 de setembro de 2012 foi enviado Termo de Intimação Fiscal de Terceiros à empresa AGROPECUARIA JAYORO LTDA, intimando-a a informar se o açúcar e o álcool fornecidos utilizavam matérias primas agrícolas regionais. Em 17 de setembro de 2012, recebe o Termo de Intimação de Terceiros mediante AR e em 15 de outubro de 2012 responde informando que :

" (...) a única matéria-prima agrícola utilizada é a cana-de-açúcar e que a totalidade da cana consumida pela ora intimada é de plantação própria (...) Presidente Figueiredo, Estado do Amazonas."

Nos termos respondidos pela RECOFARMA não foi citado a CAFEINA como insumo utilizado mas nas DCREs apresentadas pelo mesmo está inserida a cafeína como insumo da fabricação de refrigerantes e a Naturex como sendo seu fornecedor. Assim esta fiscalização enviou a Naturex Termo de Intimação de Terceiros para que a mesma pudesse comprovar a veracidade das informações obtidas juntos as DCREs. A Naturex recondiciona o termo mediante AR em 12 de setembro de 2012 e em 24 de setembro de 2012 responde , " (...) Naturex informa que NÃO utiliza matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional na fabricação de cafeína (...)"

Em 04 de setembro de 2012 foi emitido um Termo de Intimação de Terceiros para a empresa MAGANA INDUSTRIAL LTDA, pois a mesma foi indicada pela RECOFARMA como sendo fornecedora de álcool neutro e açúcar durante o período de agosto de 2007 a março de 2012. O contribuinte recebe o Termo, mediante AR, em 25 de setembro de 2012 e em 02 de outubro de 2012 responde aduzindo enfaticamente:

" (...) não é e nem nunca foi produtora de açúcar; Diferentemente do que foi informado pela Recofarma Indústria do Amazonas Ltda., nos termos de sua intimação, a Magma Industrial Ltda. não lhe forneceu álcool neutro no período entre agosto de 2007 e março de 2012 (...)

2. CRÉDITO PRESUMIDO INCENTIVADO INDEVIDO-PRODUTOS ORIUNDOS DA AMAZONIA OCIDENTAL.

O estabelecimento industrial apropriou-se de créditos do IPI relativo à aquisição de insumos isentos (concentrado), condicionada a produtos adquiridos na Zona Franca de Manaus e elaborados com base em matéria-prima agrícola de produtor situado na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pela Suframa, e utilizados na fabricação de produtos sujeitos ao IPI (refrigerantes). O PRODUTOR (RECOFARMA) não se utiliza de matérias primas agrícolas regionais vegetais ou extrativas na sua composição de insumos porque ela adquire , por exemplo, açúcar e álcool neutro e envia a outra empresa para que a mesma industrialize, por encomenda, os corantes caramelos que vão ser utilizados na fabricação de seus concentrados que são vendidos aos consumidores de outras regiões do país. Assim a RECOFARMA só utiliza, no seu processo industrial, produtos industrializados e não matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, condições estas necessárias para a fiscalizada creditar-se do imposto calculado, como se devido fosse.

Direito ao crédito de que trata o art. 6º, § 1º, do Decreto-lei nº 1.435, de 1975.

A fiscalizada não tem direito ao crédito isento por força da disposição expressa do 1.435/1975.

Assim é a redação dos dispositivos manutenção de créditos nas compras de relativo à aquisição do concentrado art. 6º, §1º, do Decreto-lei nº normativos de interesse quanto à isentos oriundos da Zona Franca de insumos Manaus:

Decreto-lei nº 1.435, de 16 de dezembro de 1975:

"Art. 6º Ficam isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos localizados na área definida pelo § 4º do art. 1º do Decreto-lei nº 291, de 28 de fevereiro de 1967.

§ 1º. Os produtos a que se refere-o "caput" deste artigo gerarão crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados, calculado como se devido fosse, sempre que empregados como matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem na industrialização, em qualquer ponto do território nacional, de produtos efetivamente sujeitos ao pagamento do referido imposto."

RIP/2002, arts. 82, III, e 175:

"Art. 82. São isentos do imposto:

(...)

III - os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, excetuados o fumo do Capítulo 24 e as bebidas alcoólicas, das posições 22.03 a 22.06 e dos códigos 2208.20.00 a 2208.70.00 e 2208.90.00 (exceto o Ex 01) da TIPI (Decreto-lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, e Decreto-lei nº 1.593, de 1977, art. 34)."

"Art. 175. Os estabelecimentos industriais poderão creditar-se do valor do imposto calculado, como se devido fosse, sobre os produtos adquiridos com a isenção do inciso III do art. 82, desde que para emprego como MP, PI e ME, na industrialização de produtos sujeitos ao imposto (Decreto-lei nº 1.435, de 1975, art. 6º, § 1º)."

Da leitura dos dispositivos normativos, são vislumbradas duas condições cumulativas para a isenção do produto industrializado na Zona Franca de Manaus, adquirido e utilizado como insumo em produtos onerados pelo imposto em processo industrial em qualquer ponto do território nacional: a utilização de matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos localizados na Amazônia Ocidental (área definida pelo § 4º do art. 1º do Decreto-lei nº 291, de 1967) e a aprovação pelo Conselho de Administração da SUFRAMA de projetos

da empresa produtora do insumo passível de isenção nas vendas para o território nacional.

Em sua resposta, tentando demonstrar a legalidade do crédito do contribuinte, a Recofarma Indústria do Amazonas Ltda., fornecedora de concentrado para refrigerantes situada na Zona Franca de Manaus, enviou cópias dos seguintes documentos: Resolução nº 387/1993 da SUFRAMA, Parecer Técnico nº 088/1993 da SUFRAMA, Parecer Técnico de Projeto nº 224/2007, Parecer Técnico de Acompanhamento nº 035/1997 da Secretaria Especial de Políticas Regionais da SUFRAMA e Resolução nº 298 de 11 de dezembro de 2007. Percebe-se, por exemplo, que no Parecer técnico 224/2007, em seu item 4, referente a produção do corante caramelo, in verbis, "A Recofarma do Amazonas adquire da Agropecuária Jayoro a totalidade do açúcar cristal que necessita para atender à produção de corante caramelo que utiliza na fabricação de seus concentrados. O açúcar (cristal e mascavo) é enviado pela Recofarma do Amazonas à D.D. Williamson, e representa em torno de 70% da quantidade total de matérias primas (açúcar + água + catalizadores) necessárias a fabricação corante caramelo".

Aqui já se evidencia que o **corante fabricado pela D.D. Williamson não utiliza matéria prima agrícola vegetal ou extrativa e sim produto industrializado (açúcar)** e é esta a matéria prima utilizada para a fabricação dos concentrados que são enviados à fiscalizada.

O **Parecer Técnico nº 088/1993** foi elaborado, por solicitação da empresa fornecedora (Recofarma) do concentrado, para incorporar nova verticalização de insumo básico para refrigerante (açúcar líquido) em sua linha de produção, mediante a aquisição de parte das matérias-primas, principalmente açúcar mascavo e álcool, de produtores da Amazônia Ocidental, mais especificamente do Estado do Amazonas.

Mais uma vez a Recofarma informa que a matéria prima utilizada em seus concentrados são produtos industrializados (açúcar e álcool neutro) que são adquiridos na região amazônica e que não albergam um possível creditamento de IPI por parte de outras empresas que adquiram tais concentrados, em todo o território nacional, e que produzam mercadorias tributadas (como é o caso da fiscalizada).

Ao examinar os termos da Resolução nº 387/1993, é verificado que foi aprovado projeto industrial de atualização da empresa Recofarma Indústria do Amazonas Ltda. para a produção de concentrados, tendo sido concedidos os benefícios fiscais previstos no Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967 (matriz legal do artigo 69 do RIPI/2002).

A alteração deste ato legal, foi promovida pelo artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.435/1975, e limita-se ao artigo 7º do Decreto-Lei nº 288/1967, e atualmente possui a redação dada pela Lei nº 8.387/1991.

Artigo 69 do RIPI/2002 nos seguintes termos:

Art. 69 - São isentos do imposto (Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, art. 9º, e Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, art. 1º)

II - os produtos industrializados na ZFM, por estabelecimentos com projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, que não sejam industrializados pelas modalidades de acondicionamento ou reacondicionamento, destinados a comercialização em qualquer ponto do Território Nacional, excluídos as armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas e automóveis de passageiros e produtos de perfumaria ou de toucador preparados ou preparações cosméticas, salvo quanto a estes (posições 33.03 a 33.07 da TIPI) se produzidos com utilização de matérias-primas da fauna e flora regionais, em conformidade com processo produtivo básico;

Observa-se que os dispositivos normativos constantes do Decreto-Lei nº 288/1967 não prevêem a hipótese de crédito do IPI como se devido fosse nas aquisições desoneradas.

*Consoante transcrição alhures, o artigo 82, inciso III, combinado com o artigo 175 do RIPI/2002, que prevêem tal hipótese, tem como **matriz legal o artigo 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975**, sendo que **este artigo não está incluído nos benefícios fiscais citados na Resolução em comento.***

A aprovação do projeto pela Suframa, por si só, não estende a concessão de incentivos fiscais para outros dispositivos legais que não aquele inequivocamente discriminado na Resolução.

Para a fruição do benefício em tela seria necessário ato específico pois cada benefício tem regras próprias e distintas a ser observadas para o respectivo gozo, que devem ser expressas e claras.

Esse entendimento foi ratificado pelo Parecer nº 1.420, de 16 de novembro de 1995, da Coordenação do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal. E patente que, pelos termos da Resolução nº 387/1993, do Conselho de Administração da SUFRAMA, não houve aprovação de projeto vinculada ao gozo do benefício do artigo 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975.

O Parecer Técnico de Acompanhamento nº 035/1997, da Secretaria Especial de Regionais da SUFRAMA, ratifica os termos da Resolução nº 387/1993.

O fato deste Parecer em seu texto considerar que a Resolução nº 387/1993 contêm a o art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975, é inconteste que a Resolução nº 387/1993 emitida pelo Conselho de Administração da Suframa é o documento legal e hábil para a aprovação do projeto exigido pela legislação pertinente.

Assim, é de se concluir que a empresa fornecedora dos insumos não possuía o benefício fiscal do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975, pois este benefício não está incluído na citada Resolução nº 387/1993.

*Com a edição da Resolução nº 298 de 11 de dezembro de 2007, baixada com base no Parecer Técnico de Projeto nº 224/2007, houve aprovação de projeto nos termos do art. 82, III, do RIPI/2002 para o **creditamento do imposto como se devido fosse.***

No entanto, existem outras condições a serem consideradas conjuntamente: na elaboração dos concentrados de refrigerantes a empresa Recofarma Indústria do Amazonas Ltda não utiliza matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exceto semente de guaraná na composição do concentrado de guaraná, condição essencial para fruição do benefício fiscal previsto no dispositivo legal em questão.

As matérias-primas utilizadas na produção de concentrados para refrigerantes, exceto o concentrado de guaraná, são o açúcar cristal e o álcool, que são PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS e não matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional.

Observando a informação da própria empresa Recofarma verificamos que esta utiliza em sua produção produtos intermediários industrializados e não matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional. Ou seja, a empresa Recofarma não utiliza diretamente matérias-primas de produção regional em seu processo industrial.

Assim sendo, as saídas dos concentrados, de bebidas não alcoólicas, vendidos à empresa fiscalizada NAO poderiam ser objeto da isenção prevista no inciso III do artigo 82 do RIPI/2002.

Há ainda a considerar, o seguinte, Decreto-lei nº 1.435, de 16 de dezembro de 1975:

"Art 6º Ficam isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos localizados na área definida pelo § 4º do art. 1º do Decreto-lei nº 291, de 28 de fevereiro de 1967.

§ 1º Os produtos a que se refere o "caput" deste artigo gerarão crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados, calculado como se devido fosse, sempre que empregados como matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, na industrialização, em qualquer ponto do território nacional, de produtos e efetivamente sujeitos ao pagamento do referido imposto.

§2º os incentivos fiscais previstos neste artigo aplicam-se, exclusivamente, aos produtos elaborados por estabelecimentos industriais cujos projetos tenham sido provados pela SUFRAMA."

Este benefício fiscal configura uma verdadeira exceção legal à regra geral de creditamento de IPI visto que somente com o destaque do mesmo seria permitido o crédito, assim, mesmo sendo exonerado pela isenção o imposto pode ensejar crédito ao comprador. Evidente que terá de ser observados os requisitos postos na norma legal a fim de que possa usufruir do incentivo sem contrariar a legislação pátria.

O Art. 111, inciso II, do Código Tributário Nacional estabelece que a outorga de isenção deve ser interpretada literalmente, não comportando alargamento de benefício que não seja expressamente previsto.

Ao analisar a isenção e o crédito retro referido, é de extrema clareza que o gozo do incentivo excepcional exige que todas as matérias primas utilizadas no processo produtivo sejam matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional não gozando assim produtos elaborados com a mistura de matérias primas, sendo parte regional e parte de outras localidades, haja vista que isso não atenderia à literalidade da norma nem aos objetivos do legislador.

Para que seja possível a isenção devem ser de produção regional todas as matérias-primas utilizadas, que se assim não fosse, diante do art.111 do CTN, a norma outorgante deveria expressar claramente que bastaria uma preponderância de matérias-primas de produção regional; e a partir do vínculo entre as normas que estabelecem a isenção de que ora se trata e o direito de crédito pela aquisição isenta nos termos especificados, que o requisito para a isenção, definida no caput do art.6º do DL 1.435/75 impõe que se para a isenção devem ser regionais todas as matérias-primas utilizadas pelo estabelecimento localizado na "área definida pelo §4º do art.1º do DI 291/67", então, por conseguinte, para o gozo do excepcional direito de crédito do IPI, pelo adquirente desse produto isento, ainda que a industrialização seja realizada em qualquer ponto do território nacional, também remanesce a exigência de que sejam regionais todas as matérias-primas utilizadas no processo produtivo dos insumos adquiridos para a industrialização; não se admitindo, para a configuração do direito creditório pretendido, a inserção de outras matérias-primas não-regionais, pois do contrário, restaria desvirtuada a literalidade da norma que introduziu benefício fiscal muito específico (A norma que outorga isenção exige interpretação literal, isto é, restritiva, nos termos previstos pelo art.111 do CTN).

A vinculação entre o direito de crédito excepcional, previsto no art. 175 do RIPI/02, e a isenção estabelecida no inciso III do art. 82 do mesmo RIPI, impõe para a manutenção e aproveitamento de créditos do IPI pela aquisição de produtos elaborados na Amazônia Ocidental, que tenham sido elaborados com a utilização exclusiva de MATERIAS PRIMAS regionais.

Como confirmação dessa interpretação chegou a ser apresentado pelo então Senador Expedito Júnior (PSDB-RO) para contornar a imposição descrita no parágrafo anterior, o Projeto de Lei do Senado nº 292/2008, propondo justamente nova redação ao art.6º do DL 1.435, de 1975 (conforme texto transcrito às fls. 28):

" PROJETO DE LEI DO SENADO Nº 292, DE 2008 Amplia a gama de produtos da Amazônia Ocidental beneficiários da isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados prevista no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435, de 16 de dezembro de 1975, e reduz a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a venda deles no mercado interno.

O CONGRESSO NACIONAL decreta;

1º O art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435, de 16 de dezembro de 1975, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 6º Os produtos industrializados na área definida pelo §4º do art. 1º do Decreto-Lei nº 291, de 28 de fevereiro de 1967, ficam isentos do Imposto sobre Produtos Industrializados, quer se destinem ao seu consumo interno, quer à comercialização em qualquer outro ponto do território nacional.

§ 1º A isenção prevista no caput deste artigo somente se aplica aos produtos:

*I - em cuja **composição final haja preponderância de matérias-primas de origem regional**, provenientes dos segmentos animal, vegetal, mineral, exceto os minérios do Capítulo 26 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), ou agrossilvopastoril, observada a legislação ambiental pertinente e conforme definido em regulamento;*

II - elaborados por estabelecimentos industriais cujos projetos tenham sido aprovados pela Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa).

Ora, bem se vê que a proposta era para alargar o benefício que se encontra vigente e definido no texto do art. 6º do DL 1.435/75, para que se alargasse a atual restrição de exclusividade de matérias-primas regionais na composição do produto elaborado na Amazônia Ocidental, adquirido como insumo de produto final industrializado sujeito ao IPI, para, nos termos do inciso I da nova redação proposta no Projeto de Lei do Senado pretender que passasse a se exigir apenas uma "preponderância de matérias-primas de origem regional". Contudo, até o momento não logrou êxito o mencionado Projeto de Lei, persistindo a restrição de que para haver o direito de manutenção e aproveitamento do crédito do IPI, trate-se da aquisição de produtos elaborados na Amazônia Ocidental exclusivamente com matérias-primas regionais.

Em síntese, para assegurar o direito de crédito de IPI pretendido, seria necessário o enquadramento na hipótese de isenção tratada no inciso III do art.82 do mesmo RIPI, conforme estabelecido na matriz legal representada pelo art.6º do Dl 1.435/75, e como vimos acima, não é o caso.

Intimada pela fiscalização, a fornecedora da ora fiscalizada, RECOFARMA, informou que na elaboração dos "concentrados" vendidos, além das matérias-primas regionais corante caramelo, álcool neutro e semente de guaraná, também utilizara outras matérias-primas, conforme constam nas DCREs enviadas, cloreto de sódio, ácido fosfórico, cafeína, propileno glicol, sorbitol, óleo de casca de laranja, acetato de sacarose, ácido cítrico, etc. No detalhamento dos insumos utilizados na elaboração de cada um dos produtos fornecidos à ora fiscalizada existem várias matérias-primas de origem diversa das especificadas como sendo de produção regional, conforme informado pelo fornecedor RECOFARMA.

Este, por si só, é motivo suficiente para a confirmação da glosa dos créditos de IPT. indevidamente considerados pela ora fiscalizada, com suposta base naqueles artigos supramencionados do RIPI/2002.

DA FABRICAÇÃO DO CONCENTRADO PELA RECOFARMA Os concentrados que são vendidos à fiscalizada tem um "modus operandi" cujo modelo perpassa pelas seguintes etapas:

A Recofarma adquire açúcar e álcool neutro diretamente da Agropecuária Jayoro e envia para industrialização por encomenda do corante caramelo, que é a matéria prima básica dos referidos concentrados, à D.D. Williamsom, empresa ligada, inclusive a própria Recofarma. A D.D. Williamsom fabrica o corante caramelo, com o açúcar e o álcool neutro recebido, e fatura para a Recofarma com o CFOP (código fiscal de operações) 5.124 - industrialização efetuada por outra empresa.

Com o corante assim adquirido, adicionam outros produtos que vão desde ácidos, óleos de casca de laranja, sorbitol, sementes de guaraná, cafeínas etc, surgindo assim os vários tipos de concentrados que são vendidos às empresas de outros estados, aqui especificamente, à fiscalizada.

Em todo o processo aqui revisto, em nenhum momento, salvo no caso da semente de guaraná, são utilizadas matérias primas agrícolas vegetais ou extrativas de produção regional na produção dos concentrados.

Onde estão as condições que a legislação determina para o possível creditamento ficto do IPI?

Sem dúvida nenhuma em lugar algum pois, repito, inequivocamente, não existem matérias primas agrícolas e extrativas de produção regional (Amazônia) utilizadas na fabricação dos famigerados concentrados.

Que não se diga que o açúcar e o álcool utilizados são decorrentes da cana-de-açúcar e por isso deveriam os créditos serem aceitos, porque em assim sendo todos os produtos que, por ventura, levariam açúcar deveriam ter o mesmo tratamento , por exemplos, os sorvetes e iogurtes fabricados na Amazônia também deveriam ser contemplados e as empresas adquirentes desses produtos , em todo o território nacional, que os utilizassem como matérias primas teriam de ser beneficiados.

Mas não é esse o objetivo da norma e andou bem o legislador quando legifera, sem dó e nem piedade, de que a matéria prima, isso mesmo, a matéria prima (é, em geral, toda a substância com que se fabrica alguma coisa e da qual é obrigatoriamente parte integrante) a ser utilizada tem de quer agrícola vegetal ou extrativa de produção regional e não há o que discutir que as matérias primas dos concentrados são todas, praticamente todas, de produtos industrializados.

CONCLUSÃO: ASSIM NÃO EXISTE DIREITO DE APROVEITAMENTO DE CREDITO FICTO POR PARTE DA FISCALIZADA POR QUE ADQUIRE CONCENTRADOS DA ZONA FRANCA DE MANAUS QUE TEM COMO MATÉRIAS PRIMAS APENAS PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, SALVO NO CASO DOS CONCENTRADOS DE GUARANÁ.

PLANILHA DE CALCULOS DOS SALDOS DE IPI DESDE AGOSTO DE 2007 A MARÇO DE 2012 A fiscalização recalculou todos os saldos de IPI desde agosto de 2007 até março de 2012 glosando os valores dos produtos relacionados nas notas fiscais emitidas pela RECOFARMA e que não sejam concentrados de Guaraná .

Assim esta fiscalização montou planilhas demonstrando os saldos de IPI de cada mês, além das notas fiscais da Recofarma e das glosas efetuadas que passam a fazer parte integrante deste auto de infração.”

Por seu turno a r. decisão de fls. 1351/1387 da 3ª Turma da DRJ de Juiz de Fora - MG, houve por bem julgar parcialmente procedente o lançamento de IPI consubstanciado no Auto de Infração (fls. 02/21), aos fundamentos sintetizados em sua ementa nos seguintes termos:

“ASSUNTO:IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/08/2007 a 31/03/2012 CRÉDITOS. PRODUTOS ISENTOS ADQUIRIDOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL/ZONA FRANCA DE MANAUS. ART. 6º DO DL 1.435/75 [Art. 82-II c/c Art. 175, DO RIPI/2002]. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS. GLOSA. PROCEDÊNCIA.

São insuscetíveis de apropriação na escrita fiscal os créditos concernentes a produtos isentos adquiridos para emprego no processo industrial, mas não elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais, exclusive as de origem pecuária, de produção regional por estabelecimentos industriais localizados na Zona Franca de Manaus e com projetos aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA.

INSUMOS DESONERADOS DO IMPOSTO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

O princípio da não-cumulatividade do IPI é implementado pelo sistema de compensação do débito ocorrido na saída de produtos tributados do estabelecimento contribuinte com o crédito relativo ao imposto cobrado nas operações anteriores, referentes às entradas oneradas de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem (MP,PI, e ME) a serem utilizados no processo industrial do adquirente. Não tendo havido IPI cobrado nessas operações anteriores de aquisição, porquanto isentas, não haverá valor algum a ser creditado pelo adquirente.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA.

A decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo art. 173, I, do CTN, quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação e o contribuinte não realiza, em espécie, o respectivo pagamento parcial antecipado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/08/2007 a 31/03/2012 EFICÁCIA NORMATIVA DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS. INEXISTÊNCIA DE LEI. PENALIDADES E JUROS DE EXIGÊNCIA.

Não há de se falar em aplicação do disposto no art. 76 da Lei nº 4.502/c/c o art. 100,II e parágrafo único, do CTN, para a exclusão de penalidades e juros de mora, pela inexistência de lei que atribua eficácia normativa decisões administrativas em processos nos quais um terceiro não parte.

SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PENALIDADES.

Na sucessão empresarial, a sucessora é responsável pelos tributários devidos pela sucedida, não somente aqueles relativos a mas também os decorrentes de penalidades pecuniárias devidos descumprimento das obrigações tributárias, principal e acessória, independentemente do lançamento de ofício ocorrer antes ou depois evento sucessório.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte.”

Nas razões de Recurso Voluntário (fls. 1400/1442) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a insubsistência da r. decisão recorrida e do auto de infração por ela mantido, tendo em vista: a) preliminarmente a decadência parcial do lançamento em relação a fatos geradores ocorridos em janeiro e fevereiro de 2008, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN; b) a aplicação do art. 132 do CTN e a consequente exclusão da multa de ofício vez que seria imputável à sucedida; c) sustenta a regularidade do crédito efetuado nas aquisições feitas a empresa sediada na ZFM, isenta nos termos da legislação de regência (art. 6º do DL nº 1.435/75, base legal do art. 82, III, do RIPI/02 e do art. 95, III, do RIPI/10, vigentes à época dos fatos, que assegura ao adquirente (no caso, a RECORRENTE) o crédito de IPI relativo à sua aquisição (art. 6º, § 1º, do DL nº 1.435/75), seja em face de Mandado de segurança anteriormente intentado, seja ainda porque a Jurisprudência da Suprema Corte assim o assegura.

É o relatório.

Voto.

O Recurso Voluntário reúne as condições de admissibilidade razão pela qual dele conheço.

Entretanto, desde logo verifico que ao julgar processo semelhante (Processo nº 10120.724590/2013-80), em sessão de 27/03/14, acolhendo unanimemente o voto do Relator (Cons. João Carlos Cassuli Junior) através da Resolução nº 3402-000644, esta C. Turma baixou o processo em diligência aos fundamentos de que:

“... por hora, entendo que não esteja em condições de instrução para receber um julgamento justo.

E isto porque, a análise dos autos dá conta de que a autuação é decorrente do fato de que a Recorrente tomou crédito de aquisições do insumo concentrado de refrigerante, fabricado na Zona Franca de Manaus – ZFM, com base no permissivo contido no art. 175, do RIPI, por estar destacado nas respectivas Notas Fiscais de compra, que a fornecedora Recofarma Indústria do Amazonas Ltda., gozaria de um regime especial que lhe concederia isenção do IPI se fabricasse seus

insumos a partir de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais, tudo nos termos de projeto a ser aprovado pela SUFRAMA.

Ocorre que a Recofarma era titular da Resolução nº 298/2007, da SUFRAMA, que em seu art. 1º aprovou o projeto industrial para produção do concentrado PARA O GOZO DOS INCENTIVOS previstos, dentre outros, no art. 6º do DL nº. 1.435/75, o que, numa primeira análise, contemplaria a atividade por ela desenvolvida, e que deveria ser fiscalizada pelo órgão administrativo da própria Zona Franca que lhe concedeu os incentivos condicionais.

Sabe-se, por evidente, que do descumprimento das condições constantes dos incentivos concedidos pelos Órgãos setoriais decorrem uma gama de penalizações, dentre as quais as perdas de incentivos fiscais, como os que desencadearam o lançamento que aqui se está analisando.

Apesar de ter sido oficiado a Recofarma para manifestar-se sobre as Notas Fiscais de aquisição de insumos que empregou na fabricação de seus produtos, e que juntou por amostragem no caso dos autos, tenho que seja indispensável que a avaliação do cumprimento ou não de todas as condições para o gozo dos incentivos fiscais objeto da Resolução nº 298/2007, especialmente aqueles que concedem a isenção condicional do art. 6º, do Decreto nº 1.435/75 e inciso III, do art. 82, do RIPI, devem ser objeto de manifestação do órgão da SUFRAMA, responsável pela fiscalização e controle das atividades das empresas lá sediadas e que podem fundamentar os limites da utilização das matérias-primas para os fins do citado incentivo fiscal.

Assim que entendo que para o deslinde da questão, seja indispensável converter o julgamento em diligência para oficial a SUFRAMA para que a mesma se manifeste a respeito do cumprimento, pela Recofarma Indústria do Amazonas Ltda., das condições previstas na Resolução nº 298/2007 ou em atos posteriores se o caso, abrangendo todo o período do lançamento tributário em questão (07/2008 a 06/2011), manifestando-se se a mesma incorreu em infração que determinasse a perda dos incentivos fiscais de isenção de que trata o inciso III, do art. 82, do RIPI, em função das matérias-primas adquiridas (art. 6º, do Decreto-Lei nº 1.435/75).

Após, seja pela Autoridade Preparadora emitido Relatório Conclusivo acerca da diligência realizada junto a SUFRAMA, e dado vista para a Recorrente manifestar-se sobre tais documentos, querendo, em prazo não inferior a 30 (trinta) dias, passados os quais, com ou sem manifestação, deverão os autos retornarem a este Conselho para retomada do curso de julgamento do processo.”

Considerando que se trata do mesmo fornecedor (Recofarma) da ZFM, por uma questão de coerência, pelas mesma razões já acolhidas por este Colegiado, proponho converter o julgamento em diligência para oficial a SUFRAMA para que a mesma se manifeste a respeito do cumprimento, pela Recofarma Indústria do Amazonas Ltda., das condições previstas na Resolução nº 298/2007 ou em atos posteriores se o caso, abrangendo todo o período do lançamento tributário em questão, manifestando-se se a mesma incorreu em infração que determinasse a perda dos incentivos fiscais de isenção de que trata o inciso III, do

Processo nº 10183.721209/2013-96
Resolução nº **3402-000.700**

S3-C4T2
Fl. 16

art. 82, do RIPI, em função das matérias-primas adquiridas (art. 6º, do Decreto-Lei nº 1.435/75).

Após, seja pela Autoridade Preparadora emitido Relatório Conclusivo acerca da diligência realizada junto a SUFRAMA, e dado vista para a Recorrente manifestar-se sobre tais documentos, querendo, em prazo não inferior a 30 (trinta) dias, passados os quais, com ou sem manifestação, deverão os autos retornarem a este Conselho para retomada do curso de julgamento do processo.

É como voto.

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 2014

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA