



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

Processo n° 10480.723970/2010-65
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-004.899 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de fevereiro de 2018
Matéria IPI - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente PRIMO SCHINCARIOL IND DE CERV E REFRIG DO NORDESTE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2009

VENDA DE BENS DE PRODUÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. PRODUÇÃO DE PROVAS NOS AUTOS. VERDADE MATERIAL

A autuada, enquanto estabelecimento equiparado a industrial, comercializou bens de produção sem destacar o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) nas respectivas notas fiscais de saída, no período de apuração entre 30/06/2008 e 31/05/2009, conforme planilha anexada ao auto de infração. Contestado o mérito da autuação, no decorrer do processo a interessada apresentou provas dos recolhimentos devidos.

CRÉDITOS. MANUTENÇÃO. ISENÇÃO. INSUMOS ORIGINÁRIOS DA ZFM. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS.

A manutenção do crédito de que trata o art. 6º, § 1º, do Decreto-lei nº 1.435, de 1975 é aplicável desde que: (a) o produto tenha sido elaborado com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional; (b) o produto tenha sido adquirido de estabelecimento industrial localizado na Amazônia Ocidental; (c) o projeto tenha sido aprovado pelo Conselho de Administração (CAS) da SUFRAMA; e (d) o produto seja empregado pelo industrial adquirente como matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem, na industrialização de produtos sujeitos ao IPI.

AQUISIÇÃO DE PRODUTOS ISENTOS. AMAZÔNIA OCIDENTAL. NÃO UTILIZAÇÃO EXCLUSIVA DE MATÉRIA-PRIMA REGIONAL. CRÉDITO.

Para o creditamento do imposto na aquisição de produtos isentos, nos termos do art. 6º do Decreto-lei nº 1.435/75 (arts. 82, III e 237 do RIPI/2002), não se pode exigir que esses produtos sejam elaborados exclusivamente com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional.

Se o texto legal dispõe de modo amplo ("elaborado com matérias-primas..."), sem limitações evidentes, não pode o intérprete deixar de aplicá-lo a todos os casos particulares que se possam enquadrar na hipótese geral prevista explicitamente, como, por exemplo, quando há ao menos uma matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional na elaboração do produto.

IPI. CRÉDITOS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DE INSUMOS ISENTOS

O princípio da não cumulatividade do IPI é implementado pelo sistema de compensação do débito ocorrido na saída de produtos do estabelecimento do contribuinte com o crédito relativo ao imposto que fora cobrado na operação anterior referente à entrada de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

O crédito tributário, quer se refira a tributo quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic até o mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês de pagamento. Precedente 3ª Turma CSRF.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de sobrestamento do processo até o julgamento do RE nº 592.891. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz, Carlos Augusto Daniel Neto e Maysa de Sá Pittondo Deligne. No mérito, por unanimidade de votos, por dar provimento ao Recurso Voluntário para exonerar a exigência do item 1 do Auto de Infração. Quanto ao item 2 do Auto de Infração, por maioria de votos, por dar parcial provimento ao Recurso para reconhecer o crédito dos concentrados aromáticos de guaraná na proporção daqueles produzidos com as sementes de guaraná adquiridas do fornecedor José Farias de Araújo. Vencidos o Relator e os Conselheiros Pedro de Sousa Bispo e Marcos Roberto da Silva. Vencido, ainda, neste ponto o Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto que dava provimento em maior extensão para reconhecer sobre todo o concentrado aromático de guaraná por ausência de fundamento na autuação. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula. Quanto aos juros de mora sobre a multa de ofício, pelo voto de qualidade, foi negado provimento ao Recurso. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz, Carlos Augusto Daniel Neto e Maysa de Sá Pittondo Deligne.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente substituto e Relator

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Carlos Augusto Daniel Neto, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Pedro Sousa Bispo, Thais de Laurentiis Galkowicz e Marcos Roberto da Silva (Suplente convocado).

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração (fls. 2/22), resultante da análise documental procedida para aferição dos procedimentos, lançamentos fiscais e recolhimentos relativos ao IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados, no período entre **janeiro de 2006 e dezembro de 2009**. Foi constituído o crédito tributário, abrangendo o IPI, multa de ofício e juros de mora, no valor total de R\$ 24.939.950,90.

A Recorrente, doravante denominada de SCHINCARIOL (filial 000384), foi intimado a apresentar livros, documentos, arquivos digitais, bem como a prestar informações e esclarecimentos relacionados à fiscalização. Em complemento, foram intimados os fornecedores de insumos (**concentrados**) para a elaboração de refrigerantes, bem como os fornecedores destes fornecedores, todos localizados na ZFM (Zona Franca de Manaus), a fim de prestarem informações a respeito da origem das matérias primas empregadas em seus produtos, haja vista que tal informação é fundamental para se determinar o tipo de incentivo fiscal aplicável à espécie.

Por bem narrar os fatos e com a devida clareza, valho-me do relatório da decisão nº 11-36.060, de 14/02/2012, prolatada pela DRJ em Recife/PE, vazada nos seguintes termos (fls. 313/339):

"(...) Foram apuradas as seguintes infrações:

1. VENDA DE BENS DE PRODUÇÃO SEM LANÇAMENTO DO IMPOSTO.

O estabelecimento industrial que der saída a matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos de terceiros, com destino a outros estabelecimentos, para industrialização ou revenda, é considerado estabelecimento comercial de bens de produção e obrigatoriamente equiparado a industrial em relação a essas operações. É o que dispõe o artigo 9º, §4º, do RIPI/2002.

A Schincariol filial 000384, comercializou os bens de produção: lata alumínio schin cola 2, rotulo Bopp schin cola limão 2L, divisória papelão, filme liso etc, sem destacar o Imposto sobre Produtos Industrializados nas respectivas notas fiscais. A planilha anexada ao presente Auto de Infração com o título "Saídas Sem Lançamento do IPI - Venda de Insumos" relaciona todas as notas fiscais que caracterizam a infração em tela. Os valores lançados neste item se referem ao período de apuração entre 30/06/2008 e 31/05/2009, conforme consta no auto de infração às fls.5/6 (no e-processo). O enquadramento legal foi especificado às fls. 6 (no e-processo).

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

*Os insumos adquiridos da ZFM pela Schincariol filial 000384, no período analisado, consistem em **concentrados para refrigerantes**, fornecidos por GEF CONCENTRADOS DA*

AMAZÔNIA LTDA e SCHINCARIOL LOGÍSTICA E DISTRIBUIDORA LTDA. Registre-se que a primeira foi incorporada pela segunda. Assim, a única fornecedora dos “concentrados” é a SCHINCARIOL LOGÍSTICA E DISTR LTDA, pertencente ao mesmo grupo econômico da ora fiscalizada.

Objetivando identificar quais os produtos são **“elaborados com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional”**, foi intimado o fornecedor dos “concentrados”, SCHINCARIOL LOGISTICA E DISTR LTDA, em 06/09/2010 (ver os termos da intimação às fls.32).

Em resposta, a SCHINCARIOL LOGISTICA E DISTR LTDA asseverou que a falta de destaque do IPI nas referidas notas fiscais tinha como fundamento legal o art. 6º do Decreto lei nº 1.435, de 16 de dezembro de 1975.

Não obstante tal assertiva, constatou-se que a SCHINCARIOL LOGISTICA E DISTR LTDA **não informou** qualquer valor na ficha 49 da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica DIPJ 2010, ano calendário 2009, linha 12, a título de “Receita de vendas de produtos industrializados na área de atuação com insumos de que trata o art. 82, III, destinados a outros pontos do território nacional”, bem como, na linha 25, onde consta “Isenção do IPI de Produtos industrializados na Amazônia Ocidental (art. 82,III)”. Ou seja: embora o fornecedor de concentrados assevere à fiscalização que operou saídas com a isenção capitulada no art. 82, inciso III, do Decreto nº 4.544/2002, **o fato concreto é que não informou qualquer valor, a tal título, na DIPJ 2010.** Ao revés, todas as saídas isentas são consignadas naquela DIPJ com suposto amparo no art. 69, II, do Decreto nº 4.544/2002, que, conforme explicitado no Termo de Informação Fiscal anexo ao auto de infração, não permite ao comprador apropriar-se de créditos.

Intimada, a SCHINCARIOL LOGISTICA E DISTR LTDA informou as matérias primas de origem regional que considerou: “Corante Caramelo, Cafeína, Álcool Neutro e Semente de Guaraná”. Objetivando melhor esclarecer a questão, a SCHINCARIOL LOGISTICA E DISTR LTDA foi INTIMADA a informar todas as matérias primas utilizadas em cada um dos seguintes produtos: “concentrado limão”, “concentrado laranja”, “concentrado cola 1”, “concentrado cola 2” e “concentrado aromático guaraná”, respondendo nos termos transcritos às fls.33/34.

Detalhados os insumos utilizados em cada um dos produtos fornecidos pela SCHINCARIOL LOGISTICA E DISTR LTDA, comprovou-se a existência de diversas matérias primas misturadas com àquelas supostamente de “produção regional”. Em qualquer dos produtos “Corante Caramelo, Cafeína, Álcool Neutro e Semente de Guaraná”, verificou-se a utilização de outras matérias primas que não são de produção regional, a exemplo de **“aroma limão”, “emulsão cola”, “benzoato sódio”, “óleo essencial laranja”, “aroma laranja”, “goma arábica” e “ácido fosfórico”**. Esse fato, por si só, já seria suficiente a ensejar a glosa de todos os créditos apropriados indevidamente

pela Schincariol filial 000384, haja vista que, conforme esclarecido nos itens 17 a 23 do TIF, anexo ao auto de infração, o legislador exigiu, segundo a melhor exegese, que os produtos fossem elaborados com a totalidade de matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária.

Não obstante já demonstrada a impossibilidade de crédito devido a não utilização exclusiva de matérias primas extrativas vegetais de produção regional, também restou apurado, conforme detalhado no TIF anexo ao auto de infração, que a quase totalidade das matérias-primas ditas, pelo fornecedor, como sendo de produção regional, FORAM ADQUIRIDAS DE EMPRESAS SITUADAS FORA DA AMAZÔNIA OCIDENTAL, inclusive a semente de guaraná que em sua maior parte saiu da Bahia e do Pará (ver item 41 do TIF, e também as fls.34/38).

No item 39 do TIF (fls.33/34), estão relacionados todos os insumos utilizados na produção de cada um dos produtos elaborados pela SCHINCARIOL LOGISTICA E DISTR LTDA. Já no item 42 (fls.35/36) foram relacionados todos os fornecedores das matérias primas **supostamente** de produção regional, utilizadas na elaboração daqueles produtos, tudo em acordo com as informações do Sujeito Passivo, quais sejam: **Corante Caramelo, Cafeína, Álcool Neutro e Semente de Guaraná**". Nos itens seguintes foram explicitados, para cada uma das matérias primas indicadas como sendo de produção regional, outros motivos, além do já exposto no item 41, do TIF (fls.34) que inviabilizam a utilização de crédito ficto de IPI pelos compradores dos produtos fornecidos pela SCHINCARIOL LOGISTICA E DISTR LTDA.

Houve falta de recolhimento do IPI em decorrência da utilização indevida de créditos deste imposto, calculados sobre aquisições de insumos oriundos da ZFM (Zona Franca de Manaus). Conforme esclarecido no "Termo de Informação Fiscal" (fls.23/38), parte integrante e inseparável do Auto de Infração, os insumos não foram elaborados exclusivamente com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção da Amazônia Ocidental, portanto, o creditamento está em desacordo com o disposto no artigo 83, inciso III, combinado com o artigo 175, ambos do RIPI/2002. As planilhas "CRÉDITO PRESUMIDO INCENTIVADO INDEVIDO", anexa ao auto de infração, apresentam todas as notas fiscais cujos créditos foram considerados indevidos.

Os valores lançados neste item se referem ao período de apuração entre 31/05/2006 e 31/12/2009, conforme consta no auto de infração às fls.6/8 (no e-processo). O enquadramento legal foi especificado às fls. 8 (no e processo).

À vista do exposto, não se amoldando ao incentivo fiscal do art. 82, inciso III, c/c art 175 do Decreto nº 4.544/2002, **todos os créditos calculados pela Schincariol filial 000384 em relação aos produtos "concentrados" oriundos da ZFM foram glosados**

da escrita fiscal do IPI. O demonstrativo das Notas Fiscais cujos créditos foram glosados foi anexado ao e-processo com o título **“Crédito Presumido Incentivado Indevido”**.

Em virtude das infrações destacadas no auto de infração, acima especificadas, a escrita fiscal do IPI foi reconstituída a fim de se apurar os saldos corretos do imposto nos períodos analisados.

A escrita fiscal, tal qual transcrita no RAIPI (Registro de Apuração do IPI), foi ajustada pelos seguintes débitos:

Lançamentos a Débitos:

- IPI não lançado saídas de bens de produção sem destaque do imposto;
- Glosa de crédito incentivado indevido – concentrados;

A escrita fiscal reconstituída está demonstrada na planilha anexa “RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA DO IPI”, bem como em demonstrativo anexo ao auto de infração. Para os períodos de apurações que apresentaram, após a reconstituição da escrita, **saldos devedores não declarados/recolhidos pelo Sujeito Passivo**, ou superiores aos declarados (ver coluna “IPI a lançar” da referida planilha e “Demonstrativo de Apuração”, do Auto de Infração), que não tenham sido atingidos pela decadência, procedeu-se à constituição de ofício do crédito tributário, totalizando em dezembro de 2010, com multa e juros, o valor de R\$ 24.939.950,91.

Cientificada em 15/12/2010 (fls.214) do lançamento constituído mediante auto de infração, a interessada apresentou tempestiva impugnação, em 14/01/2011, cujo inteiro teor se encontra às fls. 216/240. Destacam-se a seguir os seus argumentos essenciais:

1. Quanto ao item 1 do auto de infração A impugnante esclarece que procedera ao pagamento de parte dos valores exigidos no auto de infração. Reconhece que para uma parte das saídas de seu estabelecimento questionadas, deixou erroneamente de debitar o imposto devido nas notas fiscais. Todavia, posteriormente, no intuito de corrigir isso, procedeu à emissão de notas fiscais complementares, dentro do mesmo período de apuração, debitando o respectivo imposto em seus livros fiscais, apurando e recolhendo o montante devido do IPI relativamente àquelas operações de saída. Deste procedimento não resultou qualquer falta de imposto aos cofres federais, relativamente a tais notas fiscais, que foi apurado e recolhido dentro do respectivo período de apuração do imposto, razão pela qual requer que seja cancelado o auto de infração quanto ao IPI relacionado com tais notas fiscais, evitando-se assim cobrança indevida de imposto já apurado e recolhido.

Requer, ainda, que seja reconhecida a extinção do crédito tributário nos termos do art.156 do CTN, relativamente à parcela do imposto exigido ora reconhecida como devida e que será paga. Protesta, desde já, pela posterior juntada da guia comprobatória do pagamento parcial, bem como da documentação fiscal relativa às operações ora destacadas.

2. Quanto ao item 2 do auto de infração. Da regularidade do creditamento realizado - crédito do IPI de insumos elaborados por empresas da região da Amazônia Ocidental.

A) Das operações realizadas e do entendimento da fiscalização acerca da legislação aplicável.

No caso, o estabelecimento industrial da ora impugnante promoveu aquisições de insumos, **“concentrados para bebidas não alcoólicas”**, da GEF CONCENTRADOS DA AMAZÔNIA e SCHINCARIOL LOGÍSTICA E DISTRIBUIÇÃO LTDA, sendo esta sucessora da primeira, empresas com estabelecimento em Manaus-AM e projetos aprovados pela SUFRAMA, com os benefícios dos arts. 7º e 9º do DL 288/67 e do art.6º do DL 1.435/75, replicados nos artigos 69, II; 82, I e II e 175, do RIPI/2002 (ver transcrição dos referidos artigos às fls. 219/220).

Conquanto tais insumos sejam isentos do IPI, e seja assegurado ao adquirente o respectivo crédito do imposto, com base no art. 6º do DL 1.435/75, quando empregados em produtos finais industrializados tributados, entendeu a fiscalização pela glosa de tais créditos com base nas seguintes premissas:

- regra geral, produtos isentos, ainda que oriundos da Zona Franca de Manaus, não dão direito a crédito do IPI pelo adquirente, considerando decisões do STF sobre o tema;
- para fins de aproveitamento válido de crédito do IPI, em sua exclusiva interpretação dos artigos 82, III e 175, do RIPI/2002, em face do art.111 do CTN, deveriam os concentrados adquiridos pela autuada serem fabricados **com 100% de matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional**, ou seja, devem ser compostos em sua totalidade, apenas e exclusivamente por tais matérias primas (MP), não se admitindo o benefício em relação aos produtos que apresentem apenas uma preponderância de tais matérias primas em sua composição; que se misturadas a outras matérias primas de outras localidades (não regionais), não há direito a crédito do IPI;
- Ademais, para fins de válido aproveitamento do crédito do IPI, os **“concentrados para bebidas não alcoólicas”** adquiridos pela ora impugnante deveriam também ser produzidos com MP oriundas de empresas da região **“Amazônia Ocidental”**, que seria a **“região”** vinculada à expressão legal **“produção regional”**, fator este também exigido, em sua exclusiva interpretação, pelos arts. 82, III e 175, do RIPI/02;
- no caso, esses dois requisitos não teriam sido constados após verificações junto aos fornecedores especificados acima, bem como nos esclarecimentos apresentados pela interessada. Ora, diante a interpretação da Fiscalização Federal não merece prosperar, eis que claramente equivocada, pelos motivos a seguir (em resumo).

B) Da correta interpretação das normas que regem o crédito do IPI na aquisição de mercadorias oriundas da Amazônia Ocidental – Invalidez da autuação.

1. Primeiramente, é claramente equivocada a interpretação restritiva acerca do disposto nos arts. 82, III e 175, do RIIPI/02. A simples análise literal desses dispositivos permite notar que em nenhum momento o legislador restringiu o benefício do crédito do IPI da forma pretendida pela Fiscalização.

Em nenhuma passagem (do texto) desses dispositivos consta expressão como “produto elaborado **exclusivamente** com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional”, ou mesmo, “produto elaborado **em sua totalidade** com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional”.

O art. 82, III, diz apenas que devem ser “**os produtos elaborados com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional**”.

Não é preciso maiores esforços de exegese para notar que a interpretação adotada como premissa para a autuação fiscal pretende inserir na norma legal, e impor, uma restrição que aquela simplesmente não contém, o que é vedado pela legislação tributária, que a Fiscalização não tem competência legislativa tributária.

2. A se manter o entendimento da Fiscalização, estar-se-ia admitindo/atribuindo a ela um poder legislativo não estabelecido pela Constituição Federal (CF).

Deste modo, o fato de os “concentrados” possuírem em sua composição outros elementos químicos como benzoato de sódio, ácido fosfórico, ácido cítrico, além daquelas matérias primas agrícolas e extrativas como o corante caramelo ou cafeína, em nada desvirtua o benefício da isenção ou o crédito de IPI pela autuada (adquirente), eis que simplesmente inexistente a restrição legal suposta no relatório fiscal. Mas não é só isso.

3. O entendimento da Fiscalização não condiz com o intuito do benefício fiscal previsto pelo legislador ordinário. Os benefícios referidos à ZFM e à Amazônia Ocidental (AO) visam promover o pleno desenvolvimento industrial, agrícola e comercial dessas regiões. Os benefícios relacionados com as MP agrícolas e extrativas de produção regional não são só aos produtores rurais ou indústrias de processamento básico, mas também para as indústrias de produtos alimentícios, eletrônicos ou de informática, que se valham daquelas MP como forma de incrementar e estimular continuamente essas atividades básicas e também as suas indústrias locais, de forma harmônica.

O contrário, com a restrição indevida pretendida, significaria benefício apenas a indústrias de processamento mínimo e exclusivo dessas MP agrícolas e extrativas vegetais, na região da Amazônia Ocidental, em detrimento de outras empresas que também se utilizam de produtos mais elaborados. Tal entendimento poderia representar e levar ao encerramento de atividades de empresas como a SCHIN LOGÍSTICA na região,

dado o prejuízo financeiro que decorre da glosa do benefício na forma pretendida pelo fisco.

*4. Vale destacar, ainda, que a expressão adotada no texto legal e regulamentar é de que o relevante, para a isenção e para o creditamento mencionados, é que os “concentrados” produzidos na Amazônia Ocidental sejam **“ELABORADOS COM matérias primas agrícolas e extrativas de produção regional”**.*

*É evidente então que bastava que o produto final da SCHIN LOGÍSTICA, que representou MP para a autuada, fosse necessariamente feito com alguma matéria prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional **em combinação** com os outros elementos que o constituem. E é isso que se verifica no caso na composição dos concentrados informados à fiscalização.*

5. De outra parte, também não há como prevalecer a equivocada interpretação da Fiscalização, de que os “concentrados” adquiridos deveriam ainda ser produzidos, pela SCHIN LOGÍSTICA, com MP oriundas de empresas dentro da chamada “Amazônia Ocidental”, a qual seria identificada como a região objeto da expressão “produção regional”, o que na exclusiva visão da fiscalização levaria a mais essa exigência, nos arts. 82,III e 175, do RIPI/02, para o creditamento do IPI.

Antes de mais nada, quanto à abrangência, há que se diferenciar a expressão “Amazônia Ocidental” em termos físicos e legais, da “região” objeto da expressão “produção regional”, de onde devem advir as MP para a produção dos concentrados pela fornecedora SCHIN LOGÍSTICA.

*Primeiro, a área considerada como “Amazônia Ocidental” é aquela na qual deverá se fixar o estabelecimento industrial mencionado no caput do art.6º do DL 1.435/75 e que elaborará os produtos finais com as mencionadas MP regionais. No caso o estabelecimento da SCHIN LOGÍSTICA. Por outro lado, nos termos do § 4º do art.1º do DL nº 291/67, a **“Amazônia Ocidental é constituída pela área abrangida pelos Estados do Amazonas, Acre e Territórios de Rondônia e Roraima”**. Logo, para gozo da isenção pela fornecedora e do crédito do IPI pela autuada, um dos requisitos legais é **que a empresa fornecedora tenha montado seu estabelecimento industrial em uma localidade do território daqueles Estados.***

*De plano, já se destaca que esse requisito foi cumprido pela SCHIN LOGÍSTICA ao ter se fixado em Manaus-AM, conforme seu cartão do CNPJ (doc.03). De outra parte, é fato também que as regras **impõem outro requisito para os benefícios de que tratam, qual seja, que devem ser de produção regional as MP usadas por tal estabelecimento.***

Dito de outro modo, as MP devem ser oriundas de empresas produtoras de uma determinada “região”. Porém, estas mesmas regras não trazem maiores esclarecimentos quanto a qual seria esta “região”.

*Todavia, segundo uma interpretação sistemática da legislação regente, pertinente a políticas desenvolvimentistas da Região Norte, só se pode considerar que a “região” mencionada no RIPI/2002 e DL 1.435/75, é uma área mais abrangente, que não é a “Amazônia Ocidental”. Seria tal como definida na Lei 1.806/53 (art.2º), LC 31/77 (art.45, CF (arts. 13 e 14), isto é a “**Amazônia Legal**”, que é região politicamente fixada para fins de implementação de política de planejamento e desenvolvimento local.*

*Nessas normas, tem-se nos dias atuais como Amazônia Legal e, por conseguinte, a “região” das empresas produtoras das MP em destaque, a área que compreende os Estados **Acre, Amapá, Amazonas, Mato Grosso, Pará, Rondônia, Roraima, Tocantins e parte do Maranhão (oeste do Meridiano 44º).***

*Confirmando isso, destaca-se a **Nota Técnica nº 215/2010 – SPR/CGAPI/COPIN, da SUFRAMA (doc.04)**, responsável pelo acompanhamento e cumprimento dos referidos benefícios, datada de 18/11/2010, da qual se extrai a correta interpretação sobre a abrangência dos termos do art. 6º do DL 1.435/75 (ver transcrição de fls.224/228). Sua conclusão quanto às condicionantes impostas pela redação do art.6º do DL 1.435, de 1975, é de que a origem das MP deve ser na **Amazônia Legal, e o estabelecimento industrial deve estar localizado na área definida pelo §4º do art. 1º do DL 291, de 1967, e com projeto aprovado pela SUFRAMA.***

6. E mais, o que importa para fins dos benefícios legais analisados é a localização do estabelecimento fornecedor (produtor das matérias primas), pouco importando as operações comerciais anteriores por ele praticadas, eis que não compete ao industrial adquirente, fora da área beneficiada, para garantir seu crédito do IPI, dever de diligência absurdo e ilegal sobre aferir o cumprimento dos requisitos impostos ao fornecedor.

Logo, o fato das MP, indicadas como exemplo às fls. 228/229, serem oriundas de empresas localizadas na Amazônia Legal (e não na Amazônia Ocidental), em nada afeta o benefício do crédito considerado pela autuada em relação à aquisição de cada um dos concentrados.

7. Na remota hipótese de não se aceitar o acima exposto, e se entender pelo afastamento da isenção e do crédito do IPI (do art.6º do DL 1.435/75, ainda assim deve ser cancelado o auto de infração, ante a incidência da isenção mais abrangente do art.69, I, do RIPI/2002, e da regularidade dos créditos tomados pela ora impugnante, especialmente tendo em conta o quanto já decidido pelo E. STF sobre o tema. Veja-se a exposição constante às fls. 229/232.

Em síntese, o STF havia firmado posição de que a aquisição de insumos com isenção do IPI dava direito ao crédito do IPI. Esta orientação permanece a mesma nos acórdãos mencionados. O que foi analisado foi a possibilidade de crédito do IPI na aquisição dos insumos tributados à alíquota zero ou não tributados (NT). Desta maneira a orientação do STF não foi mudada com respeito a insumos isentos. A rigor, a aplicação do

entendimento firmado no julgamento do RE 212.484/RS aplicase ao caso dos presentes autos.

O entendimento pretendido pelo fisco, além de ofender ao princípio constitucional da não cumulatividade, contraria também o princípio constitucional da legalidade. Além disso, a aplicação da regra regulamentar (no RIPI), espécie normativa infralegal não pode obstar o gozo de um direito constitucional (ver a íntegra da argumentação às fls.234/239).

Diante do exposto, requer que seja conhecida e provida a impugnação, quanto às preliminares e ao mérito, para que se cancele o auto de infração. Por fim, em virtude do P. da verdade Material, que rege o PAF federal, protesta pela realização de todas as provas em direito admitidas, principalmente a posterior juntada de quaisquer documentos relacionados ao caso, bem como pela realização de eventuais diligências ou perícias que se fizerem necessárias para a devida solução desta lide.

É o relatório.

Regularmente notificado do julgado em 21/03/2012 (fl. 345), não concordando, a Recorrente apresentou seu recurso voluntário em 19/04/2012 (fls. 370/425), reiterando os argumentos expendidos na impugnação, em resumo com as seguintes razões:

I) Do item 1 do Auto de Infração - Pagamento Parcial do Auto e da necessidade de reforma da decisão recorrida.

Conforme esclarecido desde a apresentação da peça impugnatória, para fins de lançamento do IPI na condição de estabelecimento equiparado a industrial (artigo 9º, § 4º, do RIPI/02), a Recorrente em petição protocolada em 09/03/2012 (fl. 348) bem demonstrou que **(i)** emitiu à época dos fatos (competência de 09/2008), notas fiscais complementares às notas fiscais nº 223576, 223587, 223657 e 223859 questionadas, com o devido débito do IPI exigível, bem como **(ii)** informou os pagamentos (DARFs) dos demais débitos indicados no item 1 do Auto de Infração, com os respectivos acréscimos legais (doc. fls. 348/367).

II) Do item 2 do Auto de Infração - legitimidade dos créditos decorrentes da aquisição de matérias-primas isentas provenientes da Amazônia Ocidental

II.a) Das operações realizadas pela Recorrente e do entendimento da decisão recorrida acerca da legislação federal aplicável.

- conforme aduzido na sua Impugnação, o estabelecimento industrial da Recorrente, em Recife/PE, promoveu aquisições de insumos, "**concentrados para bebidas não alcoólicas**", da empresa GEF CONCENTRADOS DA AMAZÔNIA LTDA. ("**GEF**") e SCHINCARIOL LOGÍSTICA E DISTRIBUIÇÃO LTDA. ("**SCHIN LOG**"), sendo que esta inclusive sucedeu a primeira (doc. 03 da Defesa e Portaria SUFRAMA nº 90/2009), empresas estas **com estabelecimento em Manaus-AM** e com projetos aprovados pela Superintendência da Zona Franca de Manaus ("**SUFRAMA**"), nos termos da Resolução SUFRAMA n.º 285/2003 e da Portaria Interministerial MPO/MICT/MCT n.º 08/1998.

- de acordo com as citadas Resolução SUFRAMA e Portaria Interministerial, que aprovam os benefícios concedidos à empresa fornecedora e que foram publicadas por tais

órgãos, os insumos em tela gozavam dos benefícios fiscais previstos nos artigos 7º e 9º do Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967 e do artigo 6º do Decreto-lei n.º 1.435/75, então replicados nos artigos 69, inciso II; 82, incisos I e III; e 175 do RIPI/02.

II.b) Da correta interpretação das normas que regem o crédito do imposto no caso de aquisições de matérias-primas oriundas da Amazônia Ocidental

- de acordo com os artigos 82, III, e 175 do RIPI/02, o crédito a ser realizado pelo estabelecimento industrial que adquirir produto isento está condicionado aos seguintes requisitos:

(i) que o produto seja isento, nos termos do artigo 82, III, do RIPI/02, isto é, o produto tenha sido elaborado com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária;

(ii) que o produto tenha sido adquirido de estabelecimento industrial localizado na Amazônia Ocidental e cujo projeto tenha sido aprovado pelo Conselho de Administração da SUFRAMA; e

(iii) que o produto tenha sido empregado como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem na industrialização de outros produtos sujeitos ao IPI.

- o fato de os "*concentrados*" possuírem em sua composição outros elementos químicos como o *benzoato de sódio, ácido fosfórico, ácido cítrico, etc.*, além daquelas matérias-primas agrícolas e extrativas como o *corante caramelo, caféina* etc, em nada desvirtua o benefício da isenção e o crédito da Recorrente, eis que simplesmente não existe de forma legalmente válida a restrição proposta no relatório fiscal e na decisão recorrida;

- quanto à orientação tirada na decisão, de que estaria sua fundamentação reforçada diante do citado PLS nº 292/2008 (fls. 337/338), no sentido da participação "exclusiva" de insumos regionais nos produtos beneficiados, em verdade o que se vê é justamente confirmação do contrário. Confirmando está o entendimento da Recorrente; e

- que definitivamente, não há ademais nada no mencionado PLS que leve a crer que a atual redação do artigo 6º do DL 1.435 exija a totalidade de matérias-primas regionais. É importante frisar que **não há na Justificativa do Projeto de Lei qualquer menção aos critérios de preponderância ou exclusividade de utilização de matérias-primas regionais**, SIMPLEMENTE porque inexistente entrave na legislação vigente para a utilização do incentivo fiscal relativamente a uma suposta exigência de exclusividade de "*matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional*".

II.c) Do direito ao crédito de IPI sobre as aquisições de insumos isentos provenientes da Zona Franca de Manaus

(i) elabora um panorama atual sobre a jurisprudência do Egrégio Supremo Tribunal Federal (STF) sobre essa matéria, citando e discorrendo sobre os seguintes Recursos: RE 212.484/RS, RE 566.819, RE 592.891 e RE 590.809;

(ii) Do princípio da não-cumulatividade e do direito ao crédito de IPI nas aquisições de insumos isentos.

Argumenta que, incidindo uma norma de isenção na entrada da matéria-prima, devem os efeitos dessa isenção repercutir nas etapas seguintes, mediante o aproveitamento do crédito, sob pena de: (i) onerar o produtor da etapa seguinte; (ii) tornar sem

efeito a norma de isenção para transmutá-la em simples diferimento do imposto; e (iii) tornar o imposto cumulativo.

III) Da inaplicabilidade da cobrança de juros sobre a multa de ofício

Ainda que não se admitam os argumentos trazidos pela Recorrente, suficientes para a reforma integral do julgado, o que se admite apenas a título de argumentação, menciona, em homenagem ao princípio da eventualidade, que os juros calculados com base na Taxa Selic **não poderão** ser exigidos sobre a **multa de ofício lançada no Auto de Infração**, por absoluta ausência de previsão legal.

Por fim, requer que seja dado integral provimento ao recurso, com o fim de determinar a reforma da decisão recorrida e o cancelamento integral da exigência fiscal.

Verificou-se que o recurso apresentado é tempestivos e desta forma os autos, então, foram encaminhados a este CARF para julgamento.

Da conversão do Julgamento em Diligência

Durante análise do Recurso Voluntário, no entender deste Relator, restaria documentalmente comprovado (conforme cópias anexas) e esclarecido a extinção do crédito tributário relativo ao 'item 1' do Auto de Infração, por força do artigo 156, inciso I, CTN. No entanto, entendeu-se faltar a confirmação das informações oferecidas, bem como a comprovação dos recolhimentos (DARF) nos sistemas da RFB. Dessa forma, tornava-se imprescindível tais informações para prosseguimento do julgamento.

Dentro desse contexto, este Relator propôs e foi acompanhado pelo Colegiado, que o julgamento deveria ser **convertido em diligência, conforme Resolução nº 3402-000.809, de 23/08/2016**, a fim de que os autos retornassem à repartição de origem (DRF em Sorocaba/SP), para que a autoridade fiscal competente procedesse as seguintes providências e informações (fls. 313/339):

"a) considerando-se os documentos e informações apresentadas pela Recorrente, que seja analisado a autenticidade dos recolhimentos alegados (em DARFs) em seu recurso, bem como da confirmação das notas fiscais emitidas complementarmente;

b) após análise, emitir parecer sobre as alegações em relação ao pagamento dos saldos devedores do IPI, constante da "Infração 1" do Auto de Infração.

Em seguida, seja cientificada a recorrente, para, querendo, dentro do prazo fixado, manifeste-se sobre as conclusões exaradas no citado parecer. Após, retornem-se os autos a este CARF, para prosseguimento do julgamento".

A DRF/SOROCABA/SP, em cumprimento ao contido na Resolução do CARF, elaborou a referida diligência, culminando com a INFORMAÇÃO FISCAL de fls. 469/473.

A Recorrente, após intimada da conclusão da diligência, também protocolou sua Manifestação, conforme documento de fls. 479/481.

Posto isso, os autos retornaram a esta 2ª Turma Ordinária/4ª Câmara, para prosseguimento do julgamento.

Em 12/12/2017, requer a Recorrente, o sobrestamento do presente processo, sustentado nas razões contidas às fls. 491/493 dos autos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, Relator.

1. Admissibilidade do recurso

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

2. Objeto da lide

A controvérsia destes autos gira em torno de três frentes:

(i) do alegado pagamento parcial do Auto de Infração (lançamento de IPI);

(ii) da legitimidade dos créditos decorrentes da aquisição de insumos isentos "**concentrados para bebidas não alcoólicas**", produzido pela fornecedora empresa GEF CONCENTRADOS DA AMAZÔNIA LTDA. ("**GEF**") e SCHINCARIOL LOGÍSTICA e DISTRIBUIÇÃO LTDA. ("**SCHIN LOG**"), provenientes da Zona Franca de Manaus, e

(iii) da inaplicabilidade da cobrança de juros sobre a multa de ofício.

3. Preliminar - Pedido de sobrestamento do PAF

Requer a Recorrente às fls. 491/493 dos autos, o sobrestamento do presente processo, argumentando as seguintes razões:

"(...) Diante do exposto, tendo em vista que o tema dos autos é objeto de repercussão geral e que o recurso voluntário interposto pela Recorrente foi pautado para julgamento na sessão de 14 de dezembro de 2017 da segunda Turma da Quarta Câmara da Terceira Seção E. CARF, requer-se a suspensão / sobrestamento do presente feito, nos termos do art. 1.035, §5º c/c 15, do NCPC, até o pronunciamento definitivo pelo C. STF sobre a matéria no âmbito do Recurso Extraordinário nº 592.891/SP".

No entanto, ressalto que quanto a aplicação subsidiária do CPC/2015 e o **sobrestamento** do julgamento deste processo até que haja decisão definitiva do RE nº 592.891/SP, haja vista o caráter vinculante do precedente que se formará em tal julgamento, esse Colegiado já tem decidido pela sua improcedência, em face da falta de previsão regimental abarcado pelo RI-CARF.

Portanto, rejeita-se essa preliminar de sobrestamento do processo.

4. Análise do Mérito

4.1) Quanto ao "Item 1" do Auto de Infração

- Pagamento parcial - saldos devedores do IPI

Aduz a Recorrente em seu recurso que conforme esclarecido desde a apresentação da peça impugnatória, para fins de lançamento do IPI na condição de estabelecimento equiparado a industrial (artigo 9º, § 4º, do RIPI/02), em petição protocolada em 09/03/2012 (fl. 348), demonstrou que **(i)** emitiu à época dos fatos (competência de 09/2008) notas fiscais complementares às notas fiscais nºs 223576, 223587, 223657 e 223859 questionadas, com o devido débito do IPI exigível, bem como **(ii)** informou os pagamentos dos demais débitos indicados no item 1 do Auto de Infração, com os respectivos acréscimos legais (doc. fls. 348/367).

Por outro lado, verifica-se que desta forma restou consignado na decisão *a quo*, conforme trecho abaixo reproduzido:

"Além de não apresentar qualquer contestação ao mérito do lançamento neste item, de não apresentar qualquer documento que desse suporte à sua alegação de reescrituração fiscal, afinal providenciada pela fiscalização para o fim de lançamento, e que deve servir à autuada para atualizar seus livros fiscais, não comprovou tampouco qualquer recolhimento dos tributos devidos remanescentes, ainda que fosse de forma parcial, de modo a que pudesse ser considerado ao menos em parte já nesse julgamento, por tudo isso, suas afirmações apenas confirmam o acerto do lançamento fiscal neste ponto. Relembra-se neste momento as considerações preliminares acerca da inviabilidade de produção posterior de provas no processo administrativo fiscal federal, pelo que deve ser observado que quanto a esta matéria, a rigor, além de não haver se formado lide, pela ausência de contestação ao mérito, também evidenciou-se a preclusão, não cabendo no presente processo mais nenhuma arguição a respeito, ainda que venha eventualmente a ocorrer recurso voluntário.

Por fim, quanto a este ponto, a fiscalização, procedeu a uma reescrituração fiscal do RAIPI da autuada para poder levar a débito os valores de IPI não destacados nas saídas especificadas no auto de infração, apurando a partir daí saldos devedores de IPI para os períodos de apuração identificados. Neste momento, confirma-se a procedência desta parte do lançamento".

Pois bem. A análise das normas supracitada na decisão recorrida é clara e direta ao estabelecer o momento correto a serem carreadas as provas a fim de substanciar os argumentos da Recorrente, qual seja, na Impugnação. Contudo, este Colegiado tem firmado entendimento no sentido de se admitir, excepcionalmente, a análise de provas trazidas em sede de Recurso Voluntário, quando estas não dependam de análise técnica aprofundada e sejam complementares às provas trazidas em Impugnação, ou seja, o princípio da **verdade material** deve ser preservado no julgamento.

Nesse contexto, em que pese as fundamentações da decisão recorrida acerca da preclusão da posterior juntada de provas, é fato que, por outro lado, não pode a Recorrente sofrer nova cobrança de IPI sobre estas operações constantes das notas fiscais autuadas, por força do **princípio da verdade material** e do artigo 156, I, do Código Tributário Nacional (CTN) e a vista das provas carreadas nos autos.

Verifica-se que a fiscalização no Termo de Informação Fiscal - TIF (fls. 23/38), descreveu em seu item 1, os fatos aqui tratados da seguinte forma:

"(...) Venda de Bens de Produção sem Lançamento do Imposto - O estabelecimento industrial que der saída a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos de terceiros, com destino a outros estabelecimentos, para industrialização ou revenda, é considerado estabelecimento comercial de bens de produção e obrigatoriamente equiparado a industrial em relação a essas operações.

A Schincariol - filial 000384, comercializou os bens de produção: lata alumínio schin cola 2, rotulo Bopp schin cola limão 2L, divisória papelão, filme liso etc, sem destacar o Imposto sobre Produtos Industrializados nas respectivas notas fiscais. A planilha anexada ao presente Auto de Infração com o título "**Saidas Sem Lançamento do IPI – Venda de Insumos**" relaciona todas as notas fiscais que caracterizam a infração em tela".

A Planilha acima referenciada se encontra anexada às fls. 39/41 dos autos e nela é possível verificar, além da relação das notas fiscais, a descrição e o valor do produto, os valores de IPI lançado pela Recorrente, o valor do IPI devido e a conseqüente diferença de IPI apurado/lançado. No caso a Diferença a Lançar, apurada pela fiscalização foi de **R\$ 218.018,22**, conforme demonstra no corpo do Auto de Infração (fls. 5/6) e na Informação Fiscal (de Diligência) à fl. 470.

Por outro giro, a Recorrente quando da Impugnação, informa no tópico "2.1.", relativo ao item '1 do Auto de Infração', referente aos períodos de apuração compreendidos entre 06/2008 e 12/2008, que procederia à juntada dos seguintes documentos (a) comprovantes de pagamento de parte dos valores exigidos de IPI relativo a parte das operações questionadas e (b) documentos de que sobre outra parte das operações questionadas, **os respectivos valores de IPI questionados já foram anteriormente apurados e recolhidos** e não poderiam ser exigidos novamente.

Neste sentido, reconhece que realmente, na época deixou equivocadamente de debitar o IPI relativamente a algumas notas fiscais de algumas operações. Contudo, no intuito de corrigir tal procedimento, emitiu notas fiscais complementares às notas fiscais iniciais, dentro do mesmo período de apuração, submetendo tais operações, em última análise, à tributação do IPI.

Vale destacar que a Recorrente relativamente a parte das operações questionadas neste tópico '1 do Auto de Infração', demonstra no corpo de seu recurso que as **notas fiscais iniciais e as complementares** se relacionam conforme disposto no quadro abaixo e que tais notas fiscais se encontram (cópia) anexadas às fls. 351 a 358 do processo:

Período de apuração: 09/2008

223576	13/09/2008	0,00	R\$ 2.876,89
223587	14/09/2008	0,00	R\$ 2.812,60
223657	15/09/2008	0,00	R\$ 2.884,92
223859	17/09/2008	0,00	R\$ 2.812,60
Total devido no período			R\$ 11.387,01

Notas Fiscais Iniciais Questionadas:

Notas Fiscais Complementares

Período de apuração: 09/2008

223762	16/09/2008	223576 -1	R\$ 2.876,89
--------	------------	-----------	--------------

223761	16/09/2008	223587-1	R\$ 2.812,60
223763	16/09/2008	223657-1	R\$ 2.884,92
224102	22/09/2008	223859-1	R\$ 2.812,60
Total debitado/pago período:			R\$ 11.387,01

Como se vê, houve no presente caso, a emissão das notas fiscais complementares àquelas questionadas pelo Fisco, por parte da Recorrente, dentro do mesmo período de apuração e com o débito do IPI cabível sobre a respectiva operação. Fica evidente então que deste seu proceder não resultou qualquer falta de recolhimento de IPI à Fazenda, nem lesão ao Estado referente a outros impostos.

Ademais, cumpre ressaltar que a Recorrente demonstra que efetivamente os pagamentos foram realizados e relacionados aos demais débitos relativos ao item 1 do Auto de Infração, por meio dos DARFs anexos às folhas 359/367, referentes aos seguintes períodos de apuração (valendo destacar, aqui inclusive, os valores principais de IPI, multa e juros e os valores totais pagos), conforme demonstrado na Tabela abaixo:

Período de Apuração	Valor Principal	Total Pago
30/09/2008	R\$ 20.120,59	R\$ 28.321,74
31/10/2008	R\$ 23.987,52	R\$ 33.520,16
30/11/2008	R\$ 1.440,00	R\$ 1.996,12
31/12/2008	R\$ 4.093,35	R\$ 5.631,21
31/01/2009	R\$ 7.691,37	R\$ 10.514,87
28/02/2009	R\$ 58.887,88	R\$ 79.934,40
31/03/2009	R\$ 4.398,86	R\$ 5.934,05
30/04/2009	R\$ 181,55	R\$ 243,51
31/05/2009	R\$ 85.565,34	R\$ 114.118,49

Afirma a Recorrente que "cabe ressaltar que o IPI do período de 30/09/2008 foi pago, em parte, quando da emissão de notas fiscais complementares e posteriormente, em parte, por meio de guias DARFs. As tabelas acima demonstram que os valores principais do imposto no montante de R\$ 11.387,01 (NFs Complementares) somados aos R\$ 20.120,59 (DARFs) totalizam o valor, supostamente, devido de R\$ 31.507,60, evidenciando, assim, a sua total quitação".

Com a finalidade de se confirmar essas situações contestadas pela Recorrente, foi solicitado a realização de diligência à DRF de origem e que verificou-se na INFORMAÇÃO FISCAL elaborada pelo Fisco, quando da conclusão da Diligência, quando restou consignado as seguintes conclusões (fls. 470/473):

"(...) Nessas notas fiscais complementares houve o lançamento do respectivo IPI, num valor total de R\$ 11.387,01.

Assim, o valor correto, relativo ao período de apuração, de 30/09/2008, seria R\$ 20.120,61 (diferença entre o valor lançado de R\$ 31.057,60 e o valor das notas complementares, R\$ 11.387,01).

Este saldo foi pago em 14/01/2011, com acréscimos legais, conforme DARF adicionado na folha nº 359.

Nesta mesma data, também foram recolhidos os DARFs relativos a valores e períodos da tabela abaixo: (...)"

"(...) Conforme despacho da ECOB-SECAT-DRF-SOR (fl. 463), os recolhimentos de folhas 431 a 441 estão confirmados.

Verificamos, porém, que esses valores não se encontram declarados em DCTF.

Restaria, assim, apenas os valores abaixo, que não foram questionados:

Período de apuração - valor apurado

30/06/2008 - R\$ 160,20

31/08/2008 - R\$ 104,55

Em resumo:

a) Confirma-se as notas fiscais complementares e os pagamentos efetuados;

***b) Dos saldos devedores de IPI, no período de 09/2008 a 05/2009, entendemos estarem em aberto, apenas os referentes a 06/2008 e 08/2008. Porém, não há declaração de débito, em DCTF, para todo esse período".** (Grifei)*

Pois bem. Como pode ser extraído da conclusão acima elaborada pelo Fisco, com relação ao saldos devedores de IPI, no período de 09/2008 a 05/2009, a fiscalização entende estarem em aberto, apenas os referentes ao PA 06/2008 e 08/2008 (relativo às notas fiscais nº 219.130, de junho/2008 e 221.527, de agosto/2008).

No entanto, a respeito deste ponto, a empresa, após a conclusão da diligência efetuada, manifestou-se da seguinte forma (fl. 480):

*"(...) Em cumprimento à determinação da C. Câmara, em sede de Informação Fiscal, a d. Autoridade Fiscal **ratificou a integral quitação** quanto aos saldos devedores do IPI relativos aos períodos de 09/2008 a 05/2009.*

*No mais, constatou a d. Autoridade Fiscal que existiriam supostos débitos remanescentes a título de IPI, referentes às notas fiscais 219.130 (junho/2008) e 221.527 (agosto/2008), **respectivamente nas quantias de R\$ 160,20 e R\$ 104,55**, os quais sequer teriam sido declarados em DCTF pela Requerente.*

No que se refere aos referidos pontos trazidos em Informação Fiscal, conclui-se que, tal como já noticiado à fls. 348/367, houve o pagamento integral dos saldos devedores do IPI relativos aos períodos de 09/2008 a 05/2009, estando extinto o respectivo crédito tributário, nos termos artigo 151 do Código Tributário Nacional.

*Contudo, no que se refere ao suposto saldo devedor de IPI relativamente aos períodos de **junho e agosto de 2008**, impende destacar que as notas fiscais a que se referem os valores apontados pela d. Autoridade Fiscal dizem respeito ao produto classificado sob o NCM 3824.90.41 (preparações desincrustantes, anticorrosivas ou antioxidantes), o qual, **à época dos fatos, sujeitava-se à alíquota zero de IPI**, nos termos do Anexo I do Decreto n.º 6.455, de 12 de maio de 2008.*

Nesse contexto, esclarece-se que não há que se falar em qualquer lançamento em DCTF exatamente por inexistir saldo devedor de IPI relativamente a tais operações".

No que se refere ao saldo devedor de IPI relativamente aos períodos de junho e agosto de 2008, verifica-se nos autos que as notas fiscais (nº 219.130, de junho/2008 e 221.527, de agosto/2008 - relacionada à fl. 39), que se referem os valores apontados pela Fiscalização, referem-se ao produto classificado sob o **NCM 3824.90.41** (preparações desincrustantes, anticorrosivas ou **antioxidantes**), o qual, à época dos fatos, sujeitava-se à alíquota reduzida a "zero" de IPI, nos termos do Anexo I do Decreto n.º 6.455, de 12 de maio de 2008. Veja-se texto do Decreto:

*Art. 1º-Ficam alteradas para os percentuais indicados no **Anexo I** as alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, incidentes sobre os produtos classificados nos códigos e posições ali relacionados, conforme a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006.*

(...).

Art. 4º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 12 de maio de 2008; 187º da Independência e 120º da República.

ANEXO I

<i>NCM</i>	<i>ALÍQUOTA (%)</i>
3824.90.41	0
3923.50.00	5
4812.00.00	0
7006.00.00	10
7007.19.00	10
7007.29.00	10
7008.00.00	10
76.04	0
76.08	0
7610.90.00	0
83.09	0
8418.69.91	5
8425.41.00	0

Portanto, assiste razão á Recorrente, pois não há que se falar em qualquer lançamento em DCTF exatamente por inexistir saldo devedor de IPI relativamente a tais operações. Assim, insubsistente é o lançamento nesse particular, diante da inexistência de

qualquer valor devido a título de IPI, e deve também ser afastada a cobrança de IPI relativa às notas fiscais 219.130 (junho/2008) e 221.527 (agosto/2008), respectivamente nas quantias de R\$ 160,20 e R\$ 104,55.

Concluindo, restou documentalmente comprovado nestes autos a extinção do crédito tributário relativo ao *'Item 1 do Auto de Infração'* (*Pagamento parcial dos saldos devedores do IPI*), por força do artigo 156, inciso I, CTN, sendo impositiva, a reforma da decisão proferida e o cancelamento do auto de infração referente a esta parte autuada.

4.2) Quanto ao Item 2 do Auto de Infração

- Dos créditos decorrentes da aquisição de matérias-primas isentas provenientes da Amazônia Ocidental

a) Das operações realizadas pela Recorrente, da legislação aplicável e da correta interpretação das normas que regem o crédito do imposto no caso de aquisições de matérias-primas oriundas da Amazônia Ocidental.

Consta dos autos que o estabelecimento industrial da Recorrente, que fica localizado em Recife/PE, promoveu aquisições de insumos, "**concentrados para bebidas não alcoólicas**", da empresa GEF CONCENTRADOS DA AMAZÔNIA LTDA. (GEF) e SCHINCARIOL LOGÍSTICA E DISTRIBUIÇÃO LTDA. (SCHIN LOG), sendo que esta inclusive sucedeu a primeira, empresas estas **com estabelecimento em Manaus-AM** e com projetos aprovados pela Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA), nos termos da Resolução SUFRAMA nº 285/2003 e da Portaria Interministerial MPO/MICT/MCT nº 08/1998.

Argumenta a Recorrente que de acordo com a citada Resolução SUFRAMA e da Portaria Interministerial, que aprovam os benefícios concedidos à empresa fornecedora e que foram publicadas por tais órgãos, os insumos em tela gozavam dos benefícios fiscais previstos nos artigos 7º e 9º do Decreto-lei nº 288, de 1967 e do artigo 6º do Decreto-lei nº 1.435, de 1975, então replicados nos artigos 69, inciso II; 82, incisos I e III; e 175 do RIPI/02.

Apesar dos argumentos da Recorrentes de serem isentos do IPI tais insumos e que estaria assegurado o respectivo crédito do imposto, com base no do artigo 6º do Decreto-lei nº 1.435/75, ao seu adquirente, quando empregados em produtos finais industrializados tributados, entendeu a Fiscalização pela glosa de tais créditos, com base nas seguintes premissas:

(i) que os produtos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus não dão direito ao crédito do imposto ao seu adquirente industrial, considerando-se as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) sobre o tema;

(ii) que para fins de aproveitamento válido do crédito do IPI, conforme interpretação dada aos artigos 82, inciso III e 175 do RIPI/2002, com base no artigo 111 do CTN, deveriam os produtos "**concentrados para bebidas não alcoólicas**", adquiridos pela Recorrente, serem fabricados **100% (cem por cento)** "com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional", ou seja, devem ser compostos apenas e exclusivamente de tais matérias-primas **em sua totalidade**, não sendo admitido a aplicação do benefício em relação aos produtos que representem apenas uma "preponderância" de tais matérias-primas em sua composição, misturadas a outras matérias-primas não regionais; do contrário, não deve ser aceito tal crédito; e

(iii) que após verificações junto aos fornecedores da "GEF e SCHIN LOG" e dos esclarecimentos apresentados pela Recorrente, apurou-se que alguns desses requisitos previstos na legislação para a fruição do benefício fiscal, não teriam sido cumpridos.

Ressalta-se que o art. 6º, §§ 1º e 2º, do Decreto Lei nº 1.435, de 1975, determina que os **produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional**, por estabelecimentos localizados na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pela SUFRAMA, são isentos de IPI para o respectivo fabricante e geram crédito de IPI para o adquirente.

Veja-se (grifamos):

"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.

§ 2º Os incentivos fiscais previstos neste artigo aplicam-se, exclusivamente, aos produtos elaborados por estabelecimentos industriais cujos projetos tenham sido aprovados pela SUFRAMA" (grifou-se).

Informa a Recorrente em seu recurso que, "(...) quanto aos benefícios questionados e a SCHIN LOG, reconhece que, em relação ao conceito de "matéria-prima de produção regional, tal "região" de origem da matéria-prima não corresponde aos limites da Amazônia Ocidental, mas sim, a uma "região" mais ampla e politicamente estabelecida como sendo a Amazônia Legal, prevista no artigo 2º da Lei nº 1.806/53, artigo 45 da Lei Complementar n.º 31/1977 e nos artigos 13 e 14 da Constituição Federal, conforme se denota da Nota Técnica nº 215/2010-SPR/CGAPI/COPIN da SUFRAMA (doc. 04 da Impugnação), órgão habilitado e competente para aprovar os projetos relacionados a tais insumos e para esclarecer o assunto.

No entanto, entendo que tal argumento não deve prosperar. Verifica-se que o Decreto lei nº 1.475/75, art. 6º, que introduziu no ordenamento jurídico nacional a hipótese de isenção de IPI como instrumento de incentivo especificamente voltado ao desenvolvimento industrial da **Amazônia Ocidental** (composto pelo Acre, Amazonas, Rondônia e Roraima), de onde saem isentos produtos **que sejam elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional**, por estabelecimentos **localizados na área definida pelo §4º do art. 1º do Decreto lei nº 291, de 1967** (Amazônia Ocidental).

Conforme definido no §1º acima transcrito, o estabelecimento industrial adquirente (no caso, representado pela Recorrente), que utilizar, em qualquer parte do território nacional, àquelas matérias primas especificadas (regionais), para a elaboração de produtos tributados pelo IPI, sujeitos ao pagamento do IPI, **poderá se beneficiar com o crédito de IPI**, calculado como se devido fosse o IPI naquelas aquisições isentas por força da lei.

Ressalta-se, portanto, que o benefício isencional, em análise, é devido a estabelecimentos industriais localizados na **Amazônia Ocidental** (cujo conceito que é remetido ao § 4º do art. 1º do Decreto-lei nº 291, de 28 de fevereiro de 1967).

No caso, trata-se de um **benefício regional** visando o desenvolvimento urbano da região norte do Território Nacional, concessão fiscal esta em consonância com o parágrafo único do artigo 176 do Código Tributário Nacional, assim redigido:

Art. 176. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em condições a ela peculiares.

Ao se examinar o *caput* do artigo 6º do Decreto-lei nº 1.435/75, não deixa qualquer dúvida que estamos frente a uma **isenção objetiva**, uma isenção em virtude da coisa, em razão do produto, quando estatui, expressamente, que estão isentos os **produtos elaborados com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional**, exclusive as de origem pecuária.

Neste contexto, vejamos então, o que preceitua o Regulamento do IPI - RIPI/2002, em seus artigos 69, item II; 82, item III e art.175:

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): (I...).

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 outro 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; e (...).

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).” (Grifei)

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).

Assim, resta claro na legislação vigente à época que, se a isenção nasce da previsão legal específica, há que se cumprirem os requisitos nela impostos para o seu gozo.

Nesse diapasão, tais requisitos são:

(i) que a norma concede isenção para estabelecimentos industriais localizados na **Amazônia Ocidental**, desde que os produtos sejam elaborados **com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional**. Ou seja, exige-se que na composição dos produtos sejam aplicadas matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais produzidas na região (Amazônia Ocidental);

(ii) que há crédito de IPI para o adquirente daqueles produtos descritos no item antecedente, elaborados por estabelecimento localizado na Amazônia Ocidental, **desde que** compostos por aquelas matérias-primas especificadas (**regionais**) e empregados como insumos na industrialização em qualquer ponto do território nacional, de produto final sujeito ao pagamento do IPI; e

(iii) tenha projeto de industrialização aprovado pela SUFRAMA.

Desta forma, 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 Matérias Prima regionais.

A controvérsia, no caso, gira em torno da interpretação da Lei, mais especificamente, quanto à abrangência do vocábulo "**regional**" (serem regionais as matérias-primas utilizadas), contido no art. 6º, do Decreto Lei nº 1.435/75.

Nesse contexto, argumenta a Recorrente em seu recurso que, "(...) *Basta uma simples análise literal do texto dos referidos dispositivos regulamentares para se notar que em nenhum momento buscou o legislador federal restringir o benefício do crédito do IPI no presente caso. Note-se que em nenhuma passagem dos dispositivos consta expressões como "produto elaborado **exclusivamente** com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional ou mesmo "produto elaborado **em sua totalidade** com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional. Diz apenas o artigo 82, inciso III, que devem ser "os produtos **elaborados com matérias-primas** agrícolas e extrativas vegetais de produção regional".*

E prossegue: "(...) *a expressão adotada no texto legal e regulamentar é de que o relevante para a isenção e para o creditamento mencionados é que sejam os produtos produzidos na Amazônia Ocidental, no caso os "concentrados", "ELABORADOS **COM** matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regionais".*

Nota-se que no entender da Recorrente, bastaria que o produto final da SCHIN LOG, fosse feito necessariamente com alguma matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional, mesmo que **em combinação** com os outros elementos que o constituem. E foi justamente isso o que se verificou no presente caso, quando vistas as composições dos concentrados informadas pela Recorrente durante o procedimento fiscalizatório.

Pois bem, então vamos analisar bem esta questão. É certo que o objetivo do Decreto Lei nº 1.435/75, foi o de fomentar a expansão econômica da região com menor desenvolvimento econômico do país e de propiciar a ocupação dessa região, ou seja: medidas de estímulo ao desenvolvimento da agropecuária e da agroindústria, voltadas para o abastecimento local e para a utilização de matérias-primas regionais.

Verifica-se que no Decreto Lei nº 1.435/75 o vocábulo "regional" só foi empregado uma única vez no art. 6º. Esse mesmo artigo 6º, remete o leitor à área definida no § 4º do art.1º do Decreto Lei nº 291, de 1967 (grifou-se):

Art. 1º. (...).

§ 4º Para os fins deste Decreto-lei a Amazônia Ocidental é constituída pela área abrangida pelos Estados do Amazonas, Acre e Territórios de Rondônia e Roraima.

E mais. Considerando que se trata de isenção, deve incidir o comando do art. 111, II, do CTN, que determina que as normas sobre isenção devem ser interpretadas de forma literal (grifo nosso):

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

E neste aspecto, andou bem o Fisco ao observar que para usufruir da isenção devem ser de produção regional **todas** as matérias-primas (MP) 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 nº 1.435/75, impõe que **para a isenção** devem ser regionais todas as matérias-primas (MP) utilizadas pelo estabelecimento localizado na “área definida pelo §4º do art.1º do DL 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.

Verifica-se no Termo de Informação Fiscal (TIF - fls. 23/38) que quando intimada, a Recorrente informou as matérias primas de **origem regional** que considerou no seu processo industrial, que foram os seguintes: “*Corante Caramelo, Caféina, Álcool Neutro e Semente de Guaraná*”. Objetivando melhor esclarecer essa questão, também foi INTIMADA a informar todas as matérias primas utilizadas em cada um dos seguintes produtos: “*concentrado limão*”, “*concentrado laranja*”, “*concentrado cola 1*”, “*concentrado cola 2*” e “*concentrado aromático guaraná*”, respondendo nos termos transcritos às fls. 33/34 do TIF e documentos de fls. 116/140.

Constata-se que a fiscalização intimou a fornecedora do produto, a SCHIN LOG, que informou que na elaboração dos “**concentrados**” vendidos à Recorrente, **além das matérias-primas regionais** (*corante caramelo, caféina, álcool neutro e semente de guaraná*), **também utilizara outras matérias-primas**, tais como: *benzoato sódio granulado, ácido fosfórico 85% alimentício, amarelo crepúsculo corante, aroma laranja, óleo essencial laranja, ácido cítrico anidro, aroma limão, preparado guaraná*, e outros descritos às fls. 33/34 do TIF.

No detalhamento dos insumos utilizados na elaboração de cada um dos produtos fornecidos à Recorrente existem várias matérias-primas de origem diversa das especificadas como sendo de **produção regional**, conforme informado pela SCHIN LOG.

Cita-se como exemplo, conforme consta dos autos à fl. 138, onde a Recorrente apresenta a nota fiscal nº 00412, referente a aquisição de 15 toneladas de "Guaraná Grãos Estufa" da empresa Taperoá Baixo Sul Comercial Agrícola Ltda, com sede em TAPEROÁ - BA e à fl. 139, a nota fiscal nº 0567, referente a aquisição de 15 toneladas de "Guaraná Grãos", adquiridos da empresa Latinu's Comercial de Gêneros Alimentícios Ltda,

sediada em Itabuna, BAHIA. Como dito, o Estado da Bahia, região donde veio as mercadorias citadas, não faz parte da Amazônia Ocidental, que é constituída pela área abrangida pelos Estados do Amazonas, Acre e Territórios de Rondônia e Roraima.

Verifica-se também que a própria Recorrente em seu recurso à fl. 383, afirma que, "(...) *Portanto, o fato de os "concentrados" possuírem em sua composição outros elementos químicos como o benzoato de sódio, ácido fosfórico, ácido cítrico, etc, além daquelas matérias-primas agrícolas e extrativas como o corante caramelo, cafeína etc, em nada desvirtua o benefício da isenção e o crédito da Recorrente, eis que simplesmente não existe de forma legalmente válida a restrição proposta no relatório fiscal e na decisão (...)*".

Da mesma forma em que não se pode interpretar de forma alargada o termo "regional", não se pode ampliar a abrangência da expressão "matérias-primas" para contemplar algo que notoriamente não é matéria-prima, mas produto intermediário industrializado.

Desta forma, já demonstrada a impossibilidade de crédito devido a não utilização exclusiva de matérias primas extrativas vegetais de produção regional, também restou apurado, conforme detalhado no TIF (Termo de Informação Fiscal), anexo ao Auto de Infração, que a quase totalidade das matérias-primas ditas, pelo fornecedor, como sendo de produção regional, FORAM ADQUIRIDAS DE EMPRESAS SITUADAS FORA DA AMAZÔNIA OCIDENTAL, inclusive a "semente de guaraná" que em sua maior parte saiu da **Bahia e do Pará** (ver item 41 do TIF, e também as fls. 34/38).

No item 39 do TIF (fls. 33/34), estão relacionados todos os insumos utilizados na produção de cada um dos produtos elaborados pela SCHIN LOG. Já no item 42 (fls. 35/36) foram relacionados todos os fornecedores das matérias primas supostamente de produção regional, utilizadas na elaboração daqueles produtos, tudo em acordo com as informações da Recorrente, quais sejam: "*Corante Caramelo, Cafeína, Álcool Neutro e Semente de Guaraná*".

Nos itens seguintes foram explicitados, para cada uma das matérias primas indicadas como sendo de produção regional, outros motivos, além do já exposto no item 41, do TIF (fls. 34) que inviabilizam a utilização de crédito ficto de IPI pelos compradores dos produtos fornecidos pela SCHINCARIOL LOGISTICA E DISTR LTDA.

Conclui-se que, portanto, várias das matérias-primas utilizados na fabricação dos produto denominado de "**concentrados**" para bebidas não alcoólicas, além de serem utilizados os produtos (químicos) intermediários prontos, industrializados, há também os que **não** são **matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional**, condições necessárias para que a Recorrente credite-se do IPI, nos termos do art. 6º do Decreto-lei nº 1.435/75.

b) Quanto ao citado PLS nº 292/2008

Quanto à citação da Recorrente em seu recurso, que estaria a fundamentação da decisão recorrida reforçada diante do citado PLS nº 292/2008 (fls. 337/338), no sentido da participação "exclusiva" de insumos regionais nos produtos beneficiados, em nada modifica os fundamentos até aqui colocados. Veja-se trecho destacado da decisão *a quo* (grifei):

"(...) Como confirmação dessa interpretação, o que foi bem observado pela fiscalização, 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 n° 292/2008**, propondo justamente nova redação ao art. 6° do DL 1.435, de 1975 (conforme texto transcrito à fl. 28 (...)). Veja-se reprodução (parte) do Projeto de Lei do Senado n° 292/2008:

Art. 1° O art. 6° do Decreto Lei n° 1.435, de 16 de dezembro de 1975, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 6° (...).

§ 1° 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 agrossilvo pastoril, observada a legislação ambiental pertinente e conforme definido em regulamento;(...)"*. grifou-se.

E prossegue o Relator do PL: *"Ora, bem se vê que a proposta era para alargar o benefício que se encontra vigente e definido no texto do art.6° 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"*.

Portanto, em primeiro lugar, como pode ser verificado, trata-se de mero projeto de Lei, que não tem, até sua promulgação e publicação, qualquer efeito jurídico sobre as operações do passado, questionadas nestes autos, de modo que prevalece a aplicação sobre estas das normas mencionadas, em sua versão original e em vigor. Em segundo lugar, resta claro então, que não existe ainda no mundo jurídico qualquer inovação legal, tendente a alterar ou restringir o texto amplo do artigo 6° do Decreto-lei n° 1.435/75.

c) Do direito ao crédito de IPI sobre as aquisições de insumos isentos provenientes da Zona Franca de Manaus

(i) Das competências da SUFRAMA e da Administração Tributária

Aduz a Recorrente que, *"(...) Caso não sejam suficientes os argumentos acima expostos e entender este órgão de julgamento pelo afastamento da isenção e do crédito do artigo 6° do DL 1.435, em que pese o entendimento apresentado na decisão recorrida, é fato que ainda assim deve ser cancelado o Auto de Infração, ante a incidência da isenção mais abrangente do artigo 69, inciso I, do RIPI/02 e da regularidade dos créditos aproveitados pela Recorrente, especialmente tendo em conta o quanto já decidido pelo E. Supremo Tribunal Federal (STF) sobre o tema"*.

Informa que a SCHIN LOG teve seu projeto aprovado pela SUFRAMA para fruir dos benefícios fiscais tanto da Zona Franca de Manaus, quanto da Amazônia Ocidental, conforme a Resolução SUFRAMA n° 285/2003, abaixo reproduzida:

RESOLUÇÃO 285, DE 11 DE NOVEMBRO DE 2003 - SUFRAMA:

*"Art. 1° APROVAR o projeto industrial de AMPLIAÇÃO da empresa G e F CONCENTRADOS DA AMAZÔNIA LTDA., na Zona Franca de Manaus, na forma do Parecer Técnico de Projeto N° 118/2003-SPR/CGPRI/COAPI, para produção de **CONCENTRADO PARA BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS**, para o gozo dos incentivos previstos nos artigos 7° e 9° do Decreto-lei n.° 288, de 28 de fevereiro de 1967, artigo 6° do Decreto-lei n.° 1.435, de 16 de dezembro de 1975 e legislação posterior"*.

Como se pode verificar a Resolução 285/2003 citada acima, reconheceu ao fornecedor do concentrado (GEF e depois SHIN LOG) o direito à isenção do art. 6º do Decreto Lei nº 1.435/75, **condicionado a uma série de requisitos**, entre os quais, *"a utilização de matéria prima regional na fabricação do produto, no mínimo conforme termos do projeto aprovado"*.

Aqui já se manifesta outra divergência, onde a Recorrente crê, a nosso ver, de forma equivocada serem as manifestações da SUFRAMA insuscetíveis de apreciação pela Administração Tributária.

A SUFRAMA aprova "projetos", como deixam claros os textos das normas reguladoras. Contudo, cabe à empresa que obtém a aprovação (no caso à SCHIN LOG) cumprir os requisitos normativos estabelecidos, entre os quais os de respeitar o PPB (Projeto Produtivo Básico) e de utilizar matérias-primas regionais de origem vegetal. Assim, não está o fisco desconsiderando o projeto aprovado pela SUFRAMA (como parece entender a Recorrente), mas apreciando o respeito às normas que regem a matéria, especialmente o art. 6º do DL nº 1.435/1975, de hierarquia inegavelmente superior à citada Resolução SUFRAMA, e que estabelece como requisitos para fruição não só a aprovação por aquele órgão.

Consta das normas atuais, que o Decreto Lei nº 1.435, de 1975, regulamentado pelo Decreto nº 7.139/2010 (art. 4º, I, c), outorgou à SUFRAMA a competência exclusiva para aprovar os projetos de empresas (PPB), que objetivem usufruir dos benefícios fiscais previstos no art. 6º do DL nº 1.435/1975, bem como para **estabelecer normas, exigências, limitações e condições** para aprovação dos referidos projetos, consoante o art. 176 do CTN. Portanto, quanto a competência da SUFRAMA para aprovar os PPB não resta dúvida.

Por outro lado, se compete à SUFRAMA administrar os incentivos relativos à Zona Franca de Manaus e à Amazônia Ocidental, cabe à **Receita Federal do Brasil (RFB)**, órgão da Administração Tributária Federal do MF, a fiscalização do Imposto Sobre Produtos Industrializados, conforme o estabelecido no art. 91 da Lei nº 4.502/64 e arts. 427 e 428 do RIPI/2002. Desse modo, não há impedimento algum para que a fiscalização e os órgãos administrativos de julgamento, no âmbito do processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários, interpretem o alcance do vocábulo "**regional**" contido no art. 6º do Decreto-lei nº 1.435/75, uma vez que a Resolução citada, não se pronunciou a respeito desse tema.

Verifica-se que o inciso VIII, do art. 5º da Resolução do Conselho de Administração da SUFRAMA (CAS) nº 202 de 17/05/2006, determina que um dos requisitos para concessão de incentivo fiscal é o respeito ao Processo Produtivo Básico (PPB). Veja-se:

Art. 5º Os projetos submetidos à apreciação da SUFRAMA deverão atender, cumulativamente, aos seguintes objetivos e condições para a concessão e fruição dos benefícios fiscais:

VIII - atendimento ao Processo Produtivo Básico (PPB) exigido para seus produtos.

Ainda sobre a competência da fiscalização do IPI, veja-se o que reproduz os arts. 505 e 506, do RIPI atual Decreto nº 7.212. de 2010 (grifou-se):

Art. 505. A fiscalização do imposto compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 142, 194 e 196, Lei nº 4.502, de 1964, art. 91, e Lei nº 11.457, de 2007, art. 2º).

Parágrafo único. A execução das atividades de fiscalização compete às unidades centrais, da referida Secretaria, e, nos limites de suas jurisdições, às suas unidades regionais e às demais unidades, de conformidade com as instruções expedidas pela mesma Secretaria.

Art. 506. A fiscalização será exercida sobre todas as pessoas, naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, que estiverem obrigadas ao cumprimento de disposições da legislação do imposto, bem como as que gozarem de imunidade condicionada ou de isenção (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 142 e 194, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 94).

(ii) Da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF)

Continua argumentando a Recorrente que seu caso é específico, por tratar da possibilidade de creditamento escritural do imposto decorrente da aquisição de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus.

Dentro desse contexto assevera que a discussão relativa ao direito ao crédito de IPI nas aquisições de insumos não tributados, tributados à alíquota zero e isentos está centrada nos seguintes precedentes do STF:

(i) RE 212.484/RS - na ocasião, o Plenário do Egrégio STF entendeu ser inconstitucional qualquer espécie de limitação ao aproveitamento de créditos escriturais relativos ao IPI oriundos da aquisição de insumos isentos, oriundos da Zona Franca de Manaus (decisão datada de 27/11/1998); (ii) RE 566.819 - em 29/09/2010, o STF proferiu decisão negando o direito ao crédito relativo as entradas de insumos não tributados, tributados à alíquota zero e isentos sendo que, contudo, o processo não transitou em julgado (pendente de julgamento de Embargos de Declaração); (iii) RE 592.891 - recurso objeto de Repercussão Geral específico para tratar do direito ao crédito de IPI especificamente nas aquisições de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus; (iv) RE 590.809 - recurso objeto de Repercussão Geral para tratar, genericamente, do (i) cabimento de ações rescisórias e (ii) do direito ao crédito de IPI nas aquisições de insumos isentos, tributados à alíquota zero e não tributados.

E prossegue afirmando que o crédito de IPI referente as aquisições de insumos isentos da Zona Franca de Manaus já é objeto de Repercussão Geral no caso do RE 592.891 (decisão datada de 25/11/2010) e, portanto, já serve para afastar qualquer alegação de aplicação do RE 566.819 ao caso em tela, como equivocadamente pretendeu a decisão recorrida.

Como se não bastasse **(i)** a decisão proferida no RE 566.819 não ter transitado em julgado, **(ii)** a mencionada Repercussão Geral do RE 592.891, ainda está pendente de julgamento outro Recurso Extraordinário com Repercussão Geral - RE 590.809, o qual trata, **em caráter geral**, do direito ao crédito nas aquisições de insumos isentos, não tributados e tributados à alíquota zero.

Que isto significa que nenhum dos precedentes do STF contrários ao direito de crédito do IPI se aplica ao caso específico em questão, de crédito de insumo da Zona Franca de Manaus, seja o RE 566.819, pelas razões aduzidas acima, sejam os RE 353.657 e RE 370.682, por tratarem especificamente dos institutos da alíquota zero e da não tributação.

Como visto acima, a Recorrente alega que o STF, em sessão plenária, no julgamento do **RE nº 212.484 (RS)**, em matéria idêntica a essa, já concluiu que o adquirente de insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus (portanto, com o benefício da isenção subjetiva regional) e aplicados na industrialização de produtos sujeitos ao IPI tem direito ao crédito do imposto calculado com base na alíquota prevista para o próprio insumo, em face do

princípio da não-cumulatividade, em razão da sua auto-aplicabilidade. Com base nisso, solicita ao colegiado aplicação do § 2º do art. 62, do RICARF, para estender aquela interpretação ao caso concreto.

De fato o Plenário do STF, em 22.10.2010, nos autos do RE nº 592.891(SP), reconheceu a existência de repercussão geral da questão específica concernente ao direito ao crédito de IPI relativo à aquisição de insumos beneficiados por isenção subjetiva, ou seja, oriundos de fornecedor situado na Zona Franca de Manaus". Veja-se:

"REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 592.891-1. No presente recurso extraordinário, interposto com fundamento no art. 102, III, a, da Constituição Federal, a União aponta violação ao art. 153, § 3º, II, pelo acórdão recorrido, o qual reconheceu o direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos provenientes da Zona Franca de Manaus" Entende que a invocação previsão constitucional de incentivos regionais constante do art. 43, § 1º, II, e § 2º, III, não justifica exceção ao regime da não-cumulatividade, que, no entendimento desta Corte, não daria direito ao creditamento de IPI que não tenha sido suportado na entrada.

2.A questão é relevante na medida em que o acórdão recorrido estabeleceu uma cláusula de exceção à orientação geral firmada por esta Corte quanto à não-cumulatividade do IPI, o que precisa ser objeto de análise para que não restem dúvidas quanto ao seu alcance. Relevante, ainda, porque a questão extrapola os interesses subjetivos da causa.

3.Assim, manifesto-me pela existência de repercussão geral da questão constitucional."(DJe de 25.11.2010)

No entanto, entendo que a Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal não beneficia a recorrente, pois com no julgamento do RE nº 566.819 o STF reformou seu entendimento quanto ao direito de crédito do IPI na aquisição de insumos isentos.

Por outro lado, com o reconhecimento da repercussão geral no citado RE 592.891 (SP), a questão do direito ao crédito por aquisições isentas da ZFM se encontra pendente de julgamento pelo STF, o que retira o caráter de definitividade do RE 212.484 (RS), impedindo este colegiado de aplicar o § 2º do art. 62 do RICARF, para estender aquela interpretação ao caso concreto. Não foi por outro motivo que este colegiado sobrestou na época, o julgamento deste recurso enquanto vigeram os §§ 1º e 2º do art. 62-A do antigo RICARF.

Portanto, entendo inaplicáveis ao caso concreto, como alegado pela Recorrente, o contido nos RE nº 212.484 (RS) que não vincula o julgamento por este CARF.

Além do mais, o STF mudou a interpretação do RE 212.484 (RS), ao julgar os RE nº 353.657 (PR) e 370.682 (RS), que ao contrário do que afirma a impugnante, ser inequívoco que o IPI relativo à aquisição de insumos isento dá direito a crédito, o STF alterou seu entendimento no sentido de que **não há** direito ao crédito nos casos de aquisição de insumos não onerados pelo IPI, incluída a isenção, como se constata pela citação a seguir, em recente julgado no RE nº 398.365 (RS), com Repercussão geral:

27/08/2015 PLENÁRIO REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO nº 398.365 RIO GRANDE DO SUL RELATOR :MIN. GILMAR MENDES RECTE.(S) :UNIÃO PROC.(A/S)(ES) :PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL RECDO.(A/S) :MÓVEIS BENTEC LTDA ADV.(A/S) :CAROLINA FAGUNDES LEITÃO E OUTRO(A/S)

Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Tributário. Aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 3. Creditamento de IPI. Impossibilidade. 4. Os princípios da não cumulatividade e da seletividade, previstos no art. 153, § 3º, I e II, da Constituição Federal, não asseguram direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. Precedentes. 5. Recurso não provido. Reafirmação de jurisprudência.

Ministro GILMAR MENDES- Relator

Ainda, na mesma linha, relativamente às aquisições de insumos tributados à alíquota zero, merece ser mencionada a Súmula CARF nº 18:

“A aquisição de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem tributados à alíquota zero não gera crédito de IPI.”

Este entendimento é também corroborado por diversas decisões da 3ª Turma da CSRF, a exemplo dos acórdãos unânimes abaixo transcritos:

Acórdão nº 9303-001.612 - 3ª Turma CSRF

Relator(a) HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Data da Sessão: 30/08/2011

EMENTA: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/03/1991 a 31/08/1997

IPI. Glosa de Créditos Básicos. Aquisições de Insumos Isentos. O sistema de compensação de débitos e créditos do IPI é decorrente do princípio constitucional da não cumulatividade; tratando-se de instituto de direito público, deve o seu exercício dar-se nos estritos ditames da lei. Não há direito a crédito referente à aquisição de insumos isentos.

Acórdão nº 9303-001.617 3ª Turma CSRF

Relator(a) JULIO CESAR ALVES RAMOS.

Data da Sessão 30/08/2011

EMENTA: IPI. CRÉDITOS. INSUMOS ISENTOS. Não há direito de crédito de IPI em relação a produtos adquiridos sem o efetivo gravame do imposto, seja a título de isenção, redução a zero da alíquota ou não tributação, desde que a CF e o CTN apenas o admitem quando haja imposto pago ou devido nas operações anteriores.

4.3) Do princípio da não-cumulatividade e do direito ao crédito de IPI nas aquisições de insumos isentos oriundos da ZFM (crédito ESCRITURAL de IPI)

Argumenta a Recorrente em seu recurso, que a Constituição Federal, em seu artigo 153, § 3º, II, ao outorgar à União a competência para instituir o IPI, foi expressa ao determinar que este imposto será não cumulativo. E que o conceito de não-cumulatividade já foi esquadrihado quando do julgamento do citado RE 212.484/RS, havendo sido consignado, naquela ocasião, que a não-cumulatividade deve implicar tributação **exclusivamente do valor agregado em cada operação**.

Ressalta que no caso em foco, a restrição ao creditamento não decorre nem mesmo de Lei, mas apenas de atos infralegais, os quais, sob o fito meramente arrecadador, objetivam impossibilitar o aproveitamento do crédito do IPI nas aquisições de matérias primas isentas. Com efeito, não se poderia pretender que o Decreto nº 2.637/98 e seu antecessor Decreto n.º 87.981/82, ou mesmo o RIPI/02, espécies normativas infralegais e cujo condão não ultrapassa o limite da mera repetição do texto legal para explicar e padronizar as relações entre Fisco e Contribuinte, possam obstar o gozo de um direito constitucional.

Não bastasse a ofensa ao princípio constitucional da não cumulatividade, tem-se no presente caso que a pretensão do Fisco e da decisão recorrida de exigir o IPI da Recorrente, sem o cômputo dos créditos a que faz jus em razão das aquisições realizadas sob o regime de isenção, **não atende, outrossim, ao princípio da legalidade, estabelecido pelos artigos 5º, II, e 150, I, da Constituição Federal**.

Pois bem. Como já analisado, a Recorrente aduz que tem direito aos créditos de IPI relativos à aquisição de insumos **isentos** (por norma de isenção subjetiva regional), no produto "**concentrado** sem adição de frutas naturais", oriundos da Zona Franca de Manaus e utilizados na fabricação de produtos sujeitos ao IPI (**refrigerantes**), pelos fundamentos desenvolvidos em seu recurso.

Primeiramente, faz-se necessário verificar o consignado no Relatório Fiscal (fl. 25), onde o Fisco deixa consignado o conforme abaixo reproduzido:

"(...) II.2 – CRÉDITO PRESUMIDO INCENTIVADO INDEVIDO – PRODUTOS ORIUNDOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL.

1. Sem observar o disposto nos artigos 82, inciso III, e 175 do RIPI/2002, o estabelecimento creditou-se do valor do imposto calculado, como se devido fosse, sobre produtos adquiridos da (ZFM) Zona Franca de Manaus.

2. De plano, cumpre esclarecer que é irrelevante se os créditos de IPI referem-se à aquisição de produtos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero, pois, em qualquer dessas hipóteses o creditamento não é permitido, salvo expressa disposição de lei.

(...).

8. A lógica da não-cumulatividade do IPI, prevista no artigo 49 do CTN, e reproduzida no artigo 163 do RIPI/2002, é, pois, compensar do imposto a ser pago na operação de saída do produto tributado do estabelecimento industrial ou equiparado o valor do IPI que fora cobrado relativamente aos produtos nele entrados (na operação anterior).

9. A premissa básica da não-cumulatividade do IPI reside justamente em se compensar o tributo pago na operação anterior com o devido na operação seguinte. O texto

constitucional é taxativo em garantir a compensação do imposto devido em cada operação com o montante cobrado na anterior. Ora, se no caso em análise não houve a cobrança do tributo na operação de entrada da matéria-prima em razão de sua isenção, não há se falar em direito a crédito, tampouco em não-cumulatividade".

Como se vê, a discussão que deve ser travada diz respeito à possibilidade de aproveitamento na escrita fiscal de créditos de IPI referentes às aquisições de **insumos isentos** oriundos da Zona Franca de Manaus.

Sobre crédito do IPI, e em específico de produtos isentos, essa matéria foi tratada com maestria no voto do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, no Acórdão nº 02-03.029, da Segunda Turma da CSRF, que utilizo no presente voto e que também adoto como fundamentos de decidir, conforme disposto no art. 50, § 1º da Lei nº 9.784, de 1999. Veja-se a reprodução de partes do referido Acórdão:

"(...) A solução da primeira questão cinge-se em determinar se os estabelecimentos contribuintes de IPI têm direito ao ressarcimento de créditos desse tributo referente à aquisição de matéria prima isenta. A controvérsia tem como "pano de fundo" a interpretação do princípio constitucional da não cumulatividade do imposto.

A não cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito de os contribuintes abaterem do imposto devido nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial o valor do IPI que incidira na operação anterior, isto é, o direito de compensar o imposto que lhe foi cobrado na aquisição dos insumos (matéria prima, produto intermediário e material de embalagem) com o devido referente aos fatos geradores decorrentes das saídas de produtos tributados de seu estabelecimento.

A Constituição Federal de 1988, reproduzindo o texto da Carta Magna anterior, assegurou aos contribuintes do IPI o direito a creditarem-se do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes. Tal princípio está insculpido no art. 153, § 3º, inc. II, verbis:

"Art. 153. Compete à União instituir imposto sobre:

I- omissis

IV- produtos industrializados

§ 3º O imposto previsto no inc. IV:

I- omissis

*II- será não cumulativo, **compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores:**" (grifo não constante do original)*

Para atender à Constituição, o C.T.N. dá, no artigo 49 e parágrafo único, as diretrizes desse princípio e remete à lei a forma dessa implementação.

"Art. 49. O imposto é não cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes.”.

*O legislador ordinário, consoante essas diretrizes, criou o sistema de créditos que, regra geral, confere ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto **cobrado** nas operações anteriores (o IPI destacado nas Notas Fiscais de aquisição dos produtos entrados em seu estabelecimento) para **ser compensado com o que for devido** nas operações de saída dos **produtos tributados** do estabelecimento contribuinte, em um mesmo período de apuração, sendo que, se em determinado período os créditos excederem aos débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.*

*A lógica da não cumulatividade do IPI, prevista no art. 49 do CTN, e reproduzida no art. 81 do RIPI/82, posteriormente no art.146 do Decreto nº 2.637/1998, é, pois, **compensar do imposto a ser pago na operação de saída** do produto tributado do estabelecimento industrial ou equiparado o valor do IPI que **fora cobrado** relativamente aos produtos nele entrados (na operação anterior). Todavia, até o advento da Lei nº 9.779/99, se os produtos fabricados saíssem não tributados (Produto NT), tributados à alíquota zero, ou gozando de isenção do imposto, como não haveria débito nas saídas, conseqüentemente, não se poderia utilizar os créditos básicos referentes aos insumos, vez não existir imposto a ser compensado. **O princípio da não cumulatividade só se justifica nos casos em que haja débitos e créditos a serem compensados mutuamente.***

Essa é a regra trazida pelo artigo 25 da Lei 4.502/64, reproduzida pelo art. 82, inc. I do RIPI/82 e, posteriormente, pelo art. 147, inc. I do RIPI/1998 c/c art. 174, Inc. I, alínea "a" do Decreto 2.637/1998, a seguir transcrito:

"Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

I- do imposto relativo a matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto as de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente”.

De outro lado, a mesma sistemática vale para os casos em que as entradas foram desoneradas desse imposto, isto é, as aquisições das matérias primas, dos produtos intermediários ou do material de embalagem não foram onerados pelo IPI, pois não há o que compensar, vez que o sujeito passivo não arcou com ônus algum.

Veja-se que esse dispositivo legal confere o direito do imposto (cobrado) relativo aos insumos utilizados em produtos tributados. A premissa básica da não cumulatividade do IPI reside justamente em se compensar o tributo pago na operação

anterior com o devido na operação seguinte. O texto constitucional é taxativo em garantir a compensação do imposto devido em cada operação com o montante cobrado na anterior.

Ora, se no caso em análise não houve a cobrança do tributo na operação de entrada da matéria prima em virtude de isenção, não há que falar-se em direito a crédito, tampouco em não cumulatividade.

É de notar-se que a tributação do IPI, no que tange a não cumulatividade, está centrada na sistemática conhecida como "**imposto contra imposto**" (imposto pago na entrada contra imposto devido a ser pago na saída) e não na denominada "**base contra base**", (base de cálculo da entrada contra base de cálculo da saída) como pretende a reclamante.

Esta sistemática (base contra base) é adotada, geralmente, em países nos quais a tributação dos produtos industrializados e de seus insumos são onerados pela mesma alíquota, o que, absolutamente, não é o caso do Brasil, onde as alíquotas variam de 0 a 330%.

Havendo coincidência de alíquotas em todo o processo produtivo, a utilização desse sistema de base contra base caracteriza a tributação sobre o valor agregado, pois em cada etapa do processo produtivo a exação fiscal corresponde exatamente a da parcela agregada.

Assim, se a alíquota é de 5%, por exemplo, o sujeito passivo terá de recolher o valor correspondente à incidência desse percentual sobre o montante por ele agregado. Isso já não ocorre quando há diferenciação de alíquotas na cadeia produtiva, pois essa diferenciação descaracteriza, por completo, a chamada tributação do valor agregado, vez que a exação efetiva de cada etapa depende da oneração fiscal da antecedente, isto é, quanto maior for a exação do IPI incidente sobre os insumos menor será o ônus efetivo desse tributo sobre o produto deles resultantes. O inverso também é verdadeiro, havendo diferenciação de alíquotas nas várias fases do processo produtivo, quanto menor for a taxa sobre as entradas (matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem) maior será o ônus fiscal sobre as saídas (produto industrializado).

Exemplificando: a fase "a" está sujeita a alíquota de 10% e nela foi agregado \$ 1.000,00. Havendo, portanto, uma exação efetiva de \$ 100,00. Na etapa seguinte, a alíquota é de 5%, e agregou-se, também, \$ 1.000,00. A tributação efetiva dessa fase é de 0%, pois, embora a alíquota do produto seja de 5%, o crédito da fase anterior vai compensar integralmente o valor da correspondente exação e o sujeito passivo não terá nada a recolher. De outro lado, se os produtos da fase "a" forem taxados em 5% e o da "h" em 10%, mantendo-se os valores do exemplo anterior, a tributação efetiva nesta fase, na realidade é de 15%, como mostrado a seguir. Fase "a": valor agregado \$1.000,00, alíquota 5%, imposto calculado \$ 50,00, crédito \$ 0,00, imposto a recolher \$ 50,00. Fase "b": valor agregado \$ 1.000, alíquota 10%, imposto calculado \$ 200,00, (\$ 2.000 x 10%), crédito \$

50,00, imposto a recolher \$ 150,00. Tributação efetiva 15% sobre o valor agregado.

Como se pode ver do exemplo acima, o gravame fiscal efetivo em uma fase da cadeia produtiva é inverso ao da anterior. Por conseguinte, nessa sistemática de imposto contra imposto, adotada no Brasil, se uma fase for completamente desonerada, em virtude de alíquota zero, de isenção ou de não tributação pelo IPI (produtos NT na TIPI), o gravame fiscal será deslocado integralmente para a fase seguinte.

Não se alegue que essa sistemática de imposto contra imposto vai de encontro ao princípio da não cumulatividade, pois este não assegura a equalização da carga tributária ao longo da cadeia produtiva, tampouco confere o direito ao crédito relativo às entradas (operações anteriores) quando estas não são oneradas pelo tributo em virtude de alíquota neutra (zero), isenção ou não ser o produto tributado pelo IPI. Na verdade, o texto constitucional garante tão somente o direito à compensação do imposto devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores, sem guardar qualquer proporção entre o exigido entre as diversas fases do processo produtivo.

Assim, com o devido respeito aos que entendem o contrário, o fato de insumos agraciados com isenção comporem a base de cálculo de um produto tributado à alíquota positiva não confere ao estabelecimento industrial o direito a crédito a eles referente, como se onerados fossem.

Repise-se que a diferenciação generalizada de alíquotas do IPI adotada no Brasil gera a desproporção da carga tributária entre as várias cadeias do processo produtivo, hora se concentrando nos insumos hora se deslocando para o produto elaborado, e o princípio da não cumulatividade não tem o escopo de anular essa desproporção, até porque a variação de alíquotas decorre de mandamento constitucional, a seletividade em função da essencialidade. Desta forma, a impossibilidade de utilização de créditos relativos a esses produtos tributados não constitui, absolutamente, afronta ou restrição ao princípio da não cumulatividade do IPI ou a qualquer outro dispositivo constitucional."

O conteúdo desse voto demonstra o conhecimento do ex presidente da 3ª Seção deste CARF, acerca da matéria igualmente tratadas nestes autos. Traz uma minuciosa explanação teórica sobre os sistemas adotados em nossa legislação quanto ao IPI.

Sabe-se que o crédito escritural de IPI não é crédito presumido em que são supostas incidências do imposto em cadeias anteriores e estipulada uma alíquota média para compensação do gravame. Aliás, é a própria Constituição Federal, no parágrafo 6º do artigo 150, que impõe a existência de lei específica, com exclusiva regulamentação, para que se concedam créditos ou redução da base de cálculo.

Desta forma, a impossibilidade de utilização de créditos relativos a esses produtos tributados não constitui, absolutamente, afronta ou restrição ao princípio da não-cumulatividade do IPI ou a qualquer outro dispositivo constitucional.

5. Da inaplicabilidade da cobrança de juros sobre a Multa de Ofício

Aduz a Recorrente que, "(...) Ainda que não se admitam os argumentos trazidos pela Recorrente, suscitados nos itens acima, suficientes para a reforma integral do julgado, o que se admite apenas a título de argumentação, importa mencionar, em homenagem ao princípio da eventualidade, que os juros calculados com base na Taxa Selic não poderão ser exigidos sobre a multa de ofício lançada, por absoluta ausência de previsão legal.

*De fato, o artigo 13 da Lei n.º 9.065/1995, que prevê a cobrança dos juros de mora com base na Taxa Selic, remete ao artigo 84 da Lei n.º 8.981/1995, o qual, por sua vez, estabelece a cobrança de tais acréscimos **apenas sobre tributos**".*

Nesse ponto, adoto o entendimento inserto no Acórdão 9303-002.399, da 3ª Turma da CSRF, julgado em 15/03/2013. Repiso o voto do relator, Henrique Pinheiro Torres, vazado nos seguintes termos, o qual adoto como fundamento de decidir (forte no art. 50, § 1º da Lei nº 9.784, de 1999).

"A obrigação tributária principal, como é de conhecimento de todos, surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento do tributo ou de penalidade pecuniária, e extingue-se com o crédito dela decorrente. Essa é a dicção do § 1º do art. 113 do CTN.

Ao seu turno o art. 139 do CTN dispõe que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Do cotejo desses dispositivos legais, conclui-se, sem qualquer margem à dúvida, que o crédito tributário inclui tanto o valor do tributo quanto o da penalidade pecuniária, visto que ambos constituem a obrigação tributária, a qual tem a mesma natureza do crédito a ela correspondente. Um é a imagem, absolutamente, simétrica do outro, apenas invertida, como ocorre no reflexo do espelho. Olhando-se do ponto de vista do credor (pólo ativo da relação jurídica tributária, ver-se-á o crédito tributário; se se transmutar para o pólo oposto, que se verá será, justamente, o inverso, uma obrigação. Daí o art. 139 do CTN declarar expressamente que um tem a mesma natureza do outro.

Assim, como o crédito tributário correspondente à obrigação tributária e esta é constituída de tributo e de penalidade pecuniária, a conclusão lógica, e a única possível, é que a penalidade é crédito tributário.

Estabelecidas essas premissas, o próximo passo é verificar o tratamento dispensado pela Legislação às hipóteses em que o crédito não é liquidado na data de vencimento.

Primeiramente, tem-se a norma geral estabelecida no Código Tributário Nacional, mais precisamente no caput do art. 161, o qual dispõe que, o crédito não integralmente pago no vencimento será acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta.

Essa norma geral, por si só, já seria suficiente para assegurar a incidência de juros moratórios sobre multa não paga no prazo de vencimento, pois disciplina especificamente o tratamento a ser dado ao crédito não liquidado no tempo estabelecido pela legislação tributária, mas o legislador ordinário, para não deixar margem à interpretação que discrepasse desse entendimento, foi preciso ao estabelecer que o crédito decorrente de penalidades que não forem pagos no respectivo vencimento estarão sujeitos à incidência de juros de mora. Essa previsão consta, expressamente, do art. 43 da Lei 9.430/1996, que se transcreve linhas abaixo.

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Da leitura do dispositivo acima transcrito, conclui-se, facilmente, sem necessidade de se recorrer a Hermes ou a uma Pitonisa, que o crédito tributário, relativo à penalidade pecuniária, constituído de ofício, não pago no respectivo vencimento, fica sujeito à incidência de juros moratórios, calculados à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento

Em síntese, tem-se que o crédito tributário, quer se refira a tributo quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, fica sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento

Para eliminar quaisquer dúvidas que ainda restassem, o Superior Tribunal de Justiça já pacificou o entendimento sobre a matéria, conforme **AgRg no REsp 1.335.688-PR**, julgado em **04/12/2012**:

EMENTA:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA.

INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira,

DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.

2. Agravo regimental não provido.

Assim, devem ser mantidos os juros de mora sobre a multa de ofício.

6. Dispositivo

Pelo todo exposto e com tais fundamentos, voto no sentido de **dar parcial provimento** ao recurso voluntário, para afastar a totalidade da '**Infração nº 1**' do Auto de Infração, nos termos do contido no "**item 4.1 - Pagamento parcial - saldos devedores do IPI**" deste voto, mantendo-se todos os demais créditos tributários formalizados neste Auto de Infração.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Redatora Designada

Na sessão de julgamento usei divergir parcialmente do Ilustre Relator quanto à exigência do item II do auto de infração, no que fui acompanhada por outros Conselheiros, razão pela qual apresento abaixo minhas razões de decidir.

Conforme consta no Termo de Informação Fiscal, com relação ao item II da autuação, a fiscalização considerou indevida a apropriação do crédito presumido incentivado pela contribuinte, sob os seguintes fundamentos principais:

(...)

II.2 – CRÉDITO PRESUMIDO INCENTIVADO INDEVIDO – PRODUTOS ORIUNDOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL.

1. Sem observar o disposto nos artigos 82, inciso III, e 175 do RIPI/2002, o estabelecimento creditou-se do valor do imposto calculado, como se devido fosse, sobre produtos adquiridos da (ZFM) Zona Franca de Manaus.

(...)

19. Importa esclarecer que “matéria-prima” é espécie do gênero “insumo”. Este compreende “matéria-prima”, “material de embalagem” e “produtos intermediários”. Com efeito, depreende-se que para se utilizar do incentivo fiscal capitulado no art. 6º do Decreto-lei nº 1.435, de 16 de dezembro de 1975, para fins de creditamento, apenas a “matéria-prima” deve ser de produção regional, não se exigindo que o “material de embalagem” e os “produtos intermediários” sejam de produção regional.

*20. Por outro lado, é de extrema clareza que o gozo do incentivo excepcional (direito ao crédito por parte do comprador) exige que **todas** as matérias-primas utilizadas no processo produtivo sejam “matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária”. Não goza do benefício, portanto, o produto elaborado com a mistura de matérias-primas, sendo parte de produção regional e parte de outras localidades, haja vista que isso não atenderia à literalidade da norma nem aos objetivos do legislador.*

*21. De não olvidar que 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 esteja expressamente previsto.*

(...)

*40. Detalhados acima os insumos utilizados em cada um dos produtos fornecidos pela SCHINCARIOL LOGISTICA E DISTR LTDA, salta aos olhos a existência de diversas matérias-primas misturadas com àquelas supostamente de “produção regional”. Lembremos que a intimada asseverou que as “**matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional utilizadas no processo produtivo são as seguintes: Corante Caramelo, Cafeína, Álcool Neutro e Semente de Guaraná**”. Em qualquer dos produtos elencados no item anterior, verifica-*

*se a existência de matérias-primas outras, que não são de produção regional, ainda segundo o próprio informante, a exemplo de “aroma limão”, “emulsão cola”, “benzoato sódio”, “óleo essencial laranja”, “aroma laranja”, “goma arábica”, “ácido fosfórico” etc. Esse fato, por si só, já seria suficiente a ensejar a glosa **de todos os créditos** apropriados indevidamente pela Schincariol filial 0003-84, haja vista que, conforme esclarecido nos itens 17 a 23 deste relatório, o legislador exigiu, segundo a melhor exegese, que os produtos fossem elaborados com a totalidade de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária.*

41. Não obstante já demonstrada a impossibilidade de crédito devido a não utilização exclusiva de matérias-primas extrativas vegetais de produção regional, demonstraremos, ainda nesse relatório, que a quase totalidade das matérias-primas ditas, pelo fornecedor, como sendo de produção regional, FORAM ADQUIRIDAS DE EMPRESAS SITUADAS FORA DA AMAZÔNIA OCIDENTAL, inclusive a semente de guaraná que em sua maior parte saiu da Bahia e do Pará.

(...)

Conforme se deduz do texto acima, a fiscalização glosou o crédito presumido incentivado por dois motivos independentes, quais sejam:

a) não utilização exclusiva de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional pela fornecedora na elaboração dos concentrados, os quais são posteriormente adquiridos pela ora recorrente; e

b) quase totalidade das matérias-primas declaradas pela fornecedora como de produção regional foram adquiridas por ela de empresas situadas fora da Amazônia Ocidental.

O direito ao crédito do valor do IPI sobre o produto adquirido com isenção estava previsto nos arts. 82, III e 175 do Regulamento do IPI/2002, vigente à época dos fatos, nestes termos:

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).

[negritei]

Pelo que se lê no inciso III do art. 82 do RIPI/2002 acima, para saírem com isenção do IPI do estabelecimento fornecedor, os produtos devem ter sido "**elaborados com**" matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, não se podendo daí deduzir que o referido dispositivo quis dizer: "produtos elaborados [**exclusivamente**] com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional".

A interpretação literal a que alude o art. 111 do CTN não sustenta o posicionamento da fiscalização no sentido de que, para o gozo do incentivo, seria exigido que "**todas** as matérias-primas utilizadas no processo produtivo" fossem matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional.

É princípio fundamental da hermenêutica que onde a lei não distingue, não pode o intérprete distinguir. A respeito do tema, Carlos Maximiliano afirmou que, "quando o texto dispõe de modo amplo, sem limitações evidentes, é dever do intérprete aplicá-lo a todos os casos particulares que se possam enquadrar na hipótese geral prevista explicitamente; não tente distinguir entre as circunstâncias da questão e as outras; cumpra a norma tal qual é, sem acrescentar condições novas, nem dispensar nenhuma das expressas" (in "Hermenêutica e Aplicação do Direito", 17ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 247).¹

Nessa esteira, se o texto legal do inciso III do art. 82 do RIPI/2002 dispõe de modo amplo ("elaborado com..."), sem limitações evidentes, não pode o intérprete deixar de aplicá-lo a todos os casos particulares que se possam enquadrar na hipótese geral prevista explicitamente, como, por exemplo, quando há "ao menos uma" matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional na elaboração do produto.

Assim, entendo que deve ser afastado o requisito apontado pela fiscalização como obstáculo à fruição do benefício pela contribuinte de não utilização exclusiva de matérias-primas regionais (item a. acima).

Passa-se a analisar o outro motivo independente da fiscalização para a glosa dos créditos incentivados (item b. acima), no sentido de que quase totalidade das matérias-primas declaradas pela fornecedora como de produção regional não o seriam.

Como se verifica no Termo de Informação Fiscal, apurou-se junto à fornecedora todas as matérias-primas utilizadas em cada um dos concentrados, os quais são posteriormente adquiridos pela recorrente, quais sejam, "concentrado limão", "concentrado laranja", "concentrado cola 1", "concentrado cola 2" e "concentrado aromático guaraná". As matérias-primas de produção regional indicadas foram as seguintes: "Corante Caramelo, Cafeína, Álcool Neutro e Semente de Guaraná".

Nos itens 44 a 49 do Termo de Informação Fiscal, restou minuciosamente demonstrado pela fiscalização que as matérias-primas indicadas como regionais para a elaboração de cada concentrado não são, na verdade, de produção regional, como exige a norma isentiva, com exceção de pequena parte de "Semente de Guaraná" adquirida da pessoa física *José Farias de Araújo*, nestes termos:

(...)
ÁLCOOL NEUTRO

¹ STJ - REsp: 853086 RS 2006/0138015-7, Relator: Ministra DENISE ARRUDA, Data de Julgamento: 25/11/2008, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: <!-- DTPB: 20090212
 --> DJe 12/02/2009.

44. *Observa-se daquele item 39 que o “álcool neutro” é utilizado nos “concentrados limão”, “concentrado laranja” e “concentrado aromático guaraná”.*

(...)

46. (...) *A empresa WS Indústria Comércio Representação informou que os produtos foram adquiridos de empresas localizadas em São Paulo. A empresa Magama Industrial informou que o produto foi adquirido de empresas situadas em Mato Grosso, Mato Grosso do Sul e São Paulo. A empresa AM Química Indústria e Comércio encontra-se fechada, conforme informação dos Correios. A empresa Wofran Comércio e Representação Ltda teve suas atividades encerradas perante o Cadastro CNPJ. Portanto, **inexistem** quaisquer matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional da Amazônia Ocidental nos produtos “CONCENTRADO LARANJA” e “CONCENTRADO LIMÃO”, haja vista que o “álcool neutro” seria hipoteticamente a única matéria-prima utilizada como sendo de produção regional.*

(...)

47. *“Cafeína” – Das quatro empresas indicadas como fornecedoras da “Cafeína”, apenas a EXNAMA EXTRATOS NATURAIS DA AMAZONIA está inserida na área da Amazônia Ocidental. Esta empresa foi intimada a informar a origem da matéria-prima utilizada na elaboração da cafeína, manifestando-se, em sua resposta, que “**não** foram utilizadas matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional da Amazônia Ocidental”. Portanto, **inexistem** quaisquer matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional da Amazônia Ocidental no produto “CONCENTRADO COLA 2”, haja vista que a “cafeína” seria hipoteticamente a única matéria-prima utilizada como sendo de produção regional.*

(...)

48. *“Corante Caramelo” – o referido insumo é fornecido pela empresa D D WILLIAMSON DO BRASIL LTDA, localizada em Manaus-AM. Esta empresa foi intimada a informar a origem da matéria-prima utilizada na elaboração do “corante caramelo” para bebidas não alcoólicas, manifestando-se, em sua resposta, que **não** utiliza matéria-prima agrícola ou extrativa vegetal de produção regional na elaboração do referido produto. Conforme se observa de sua resposta, a matéria-prima utilizada tem como origem o Estado do Mato Grosso. Portanto, **inexistem** quaisquer matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional da Amazônia Ocidental no produto “CONCENTRADO COLA 1”, haja vista que o “corante caramelo” seria hipoteticamente a única matéria-prima utilizada como sendo de produção regional. (...)*

49. *“Semente de Guaraná” - Dos quatro fornecedores da “Semente de Guaraná” indicados pela SCHINCARIOL LOGISTICA E DISTR LTDA apenas o produtor, pessoa física, JOSE FARIAS DE ARAUJO, está situado no âmbito da Amazônia Ocidental. Os demais fornecedores, em quantitativo muito mais expressivo, são empresas situadas na Bahia e no Pará. Com efeito, a “semente de guaraná” **de produção regional** utilizada no “concentrado aromático guaraná” é apenas residual. (...)*

(...)

Os argumentos apresentados pela recorrente não são suficientes para afastar a conclusão acima da fiscalização de que a quase totalidade das matérias-primas declaradas pela fornecedora da recorrente como de produção regional foram adquiridas de empresas situadas fora da Amazônia Ocidental, o que já foi, inclusive, abordado pelo Conselheiro Relator em seu voto.

Assim, relativamente ao item II do auto de infração, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer apenas o direito creditório na aquisição dos "concentrados aromáticos guaraná" pela recorrente, na proporção daqueles produzidos com as sementes de guaraná adquiridas do Sr. José Farias de Araújo.

(Assinatura Digital)

Maria Aparecida Martins de Paula - Redatora Designada