



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

Processo nº 10830.727274/2012-72
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3301-003.006 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de junho de 2016
Matéria Auto de Infração - IPI
Recorrentes ULTRAPAN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2009

DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

Havendo pagamento antecipado, o prazo decadencial é contado de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, ressalvado a prática de dolo, fraude ou simulação.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. IMPROCEDÊNCIA.

A qualificação da multa somente pode ocorrer quando a autoridade fiscal provar de modo incontestado, o dolo por parte da contribuinte, condição imposta pela lei. Não estando comprovado com elementos contundentes o intuito de fraude, deve ser afastada a aplicação da multa qualificada.

IPI. CRÉDITOS DE PRODUTOS ISENTOS. ZFM. ART. 69 DO RIPI/2002.

Em regra, é inadmissível, por total ausência de previsão legal, a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos do imposto alusivos a insumos isentos, não tributados ou sujeitos a alíquota zero, uma vez que inexistente o montante do imposto cobrado na operação anterior. A apropriação de crédito ficto ou presumido de IPI depende de autorização de lei específica a teor do que dispõe o § 6º do art. 150 da CF, o que não acontece no caso dos produtos adquiridos com a isenção de que trata o art. 69 do RIPI/2002.

IPI. CRÉDITOS DE PRODUTOS ISENTOS. ZFM. ART. 82, III, DO RIPI/2002.

A isenção prevista no art. 82, inc. III, do RIPI/2002 é condicionada a que os produtos sejam fabricados com matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional. Só nessa condição também é que o adquirente dos produtos isentos, podem apropriar-se dos créditos fictos conforme autorizativo do art. 175 do RIPI/2002. Os insumos AÇÚCAR MASCAVO e CAFEÍNA não se encaixam no conceito de matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional, pois tratam-se de produtos industrializados.

ZFM. FISCALIZAÇÃO DE TRIBUTOS. COMPETÊNCIA DA RFB.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil tem plena competência para a fiscalização de tributos federais na ZFM, não dependendo de manifestação prévia da Suframa para o exame de operações que envolvam o cumprimento de Processos Produtivos Básicos.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

As multas de ofício que não forem recolhidas dentro dos prazos legais previstos, estão sujeitas à incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Recurso de Ofício Negado

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em negar o pedido preliminar de sobrestamento do processo. Por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso de ofício. Por unanimidade de votos em reconhecer a competência da Receita Federal para fiscalizar o cumprimento do processo produtivo básico. Por unanimidade de votos em negar provimento quanto ao aproveitamento de crédito dos insumos adquiridos da empresa Nidala. Por maioria de votos em negar a prejudicial apresentada pela Conselheira Maria Eduarda de que a RFB não poderia mudar o entendimento da Suframa consubstanciado no projeto aprovado. Vencidos Maria Eduarda, Marcelo e Semíramis. Pelo voto de qualidade em negar provimento ao recurso voluntário no mérito do aproveitamento do crédito de produtos adquiridos da empresa HVR. Vencidos os Conselheiros Maria Eduarda, Marcelo, Semíramis e Valcir. Por maioria de votos em manter a aplicação da multa de ofício. Vencida a Conselheira Maria Eduarda. Por unanimidade de votos em não conhecer da matéria relativa ao estorno do crédito, sendo decidido que a sua efetividade depende da definitividade da decisão. Por maioria de votos em negar provimento ao recurso voluntário no item Juros de mora sobre a multa de ofício. Vencida Conselheira Maria Eduarda. A Conselheira Maria Eduarda fará declaração de voto.

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente e relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal (Presidente), Semíramis de Oliveira Duro, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Francisco José Barroso Rios, Paulo Roberto Duarte Moreira (suplente), Valcir Gassen e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

Relatório

Por economia processual adoto o relatório elaborado pela decisão recorrida, abaixo transcrito.

Trata-se de exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), formalizada no auto de infração de fls. 1300/1306, lavrado em 27/11/2012, com ciência da contribuinte em 30/11/2012, totalizando o crédito tributário de R\$ 18.395.294,00.

Segundo a descrição dos fatos de fls. 1302/1305 e o termo de verificação fiscal de fls. 1339/1363, foram constatadas as seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do imposto, no período de junho/2006 a dezembro/2009, em decorrência da escrituração e utilização de créditos indevidos:

- a contribuinte adquiriu insumos (concentrados) da Zona Franca de Manaus com isenção do IPI, e creditou-se do valor do imposto calculado, como se devido fosse, com base nos artigos 82, inciso III, e 175 do RIPI/2002; não ficou demonstrado que os fornecedores dos insumos atendiam as exigências para permitir o creditamento, razão pelo qual os créditos foram glosados. Por entender que ficaram caracterizadas as circunstâncias qualificativas, a fiscalização aplicou a multa majorada de 150% nesses casos.

2. Falta de recolhimento do imposto em decorrência da escrituração e utilização de créditos indevidos:

- a empresa creditou-se indevidamente, em janeiro/2007, do valor de R\$ 1.282.633,49, que já foram objeto de ressarcimento.

3. Falta de lançamento nas saídas de produtos tributados, no período de abril a julho/2008, em operações em que ficou caracterizada a equiparação a estabelecimento industrial:

- a Ultrapan importou o produto TEKOCandy's, e deu saída ao produto no mercado interno, sem o devido lançamento do imposto.

Em razão da reconstituição da escrita fiscal da contribuinte, a auditoria intimou a autuada a estornar o crédito de R\$ 194.573,90 existente em sua escrita em 31/12/2009.

Regularmente cientificada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls.1918/1947, alegando, em síntese, que:

1. Em relação à venda dos produtos denominados TEKOCandy's, não faz objeções aos valores lançados, decidindo efetuar o recolhimento com a redução da multa, conforme comprovante de recolhimento juntado;

2. São indevidas as glosas dos créditos de IPI na aquisições de insumos isentos oriundos da empresa HVR CONCENTRADOS DA AMAZÔNIA LTDA:

- adquiriu insumo (extrato concentrado) da empresa HVR CONCENTRADOS DA AMAZÔNIA LTDA, sediada na Zona Franca de Manaus;

- por ter sido industrializado na Zona Franca de Manaus e elaborado com a utilização de matérias-primas agrícolas e extrativistas vegetais daquela região, o concentrado goza de específica isenção de IPI, conforme art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75 (art. 82 do RIPI/2002), e gera direito de aproveitamento do crédito de IPI pelo adquirente, nos termos do art. 6º, parágrafo 1º, do Decreto-Lei nº 1.435/75 (art. 175 do RIPI/2002);

- a empresa HVR teve projeto aprovado junto à SUFRAMA, que concedeu à HVR o direito ao gozo dos incentivos previstos no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75;

- o fiscal entendeu equivocadamente que a HVR não cumpria os requisitos exigidos para a concessão do benefício, ignorando que é da SUFRAMA a competência para examinar o cumprimento dos requisitos do projeto anteriormente aprovado;

- o fiscal extrapolou suas atribuições ao concluir que os produtos produzidos pela HVR não foram elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativistas vegetais de produção regional; deveria ter diligenciado junto ao órgão competente, no caso a SUFRAMA;

- ao contrário do que afirma o auditor, a HVR não adquiriu somente materiais de embalagem e transporte, pois adquiriu matérias-primas agrícolas e extrativistas vegetais regionais;

- a HVR adquiriu açúcar mascavo e cafeína; o açúcar foi adquirido de produtores rurais, pessoas físicas regionais;

- equívoca-se o auditor ao afirmar que a cafeína não pode ser considerada matéria-prima agrícola e extrativa vegetal, pois não há na legislação qualquer exigência no sentido de que o insumo não possa ser processado, até mesmo porque a cafeína e o açúcar não são encontrados diretamente na natureza, devendo a matéria-prima vegetal da qual provêm passar por processo industrial para que possam ser extraídos os insumos regionais cafeína e açúcar, que são utilizados nos concentrados vendidos pela HVR;

- o direito ao crédito de IPI nas aquisições de insumos isentos provenientes da Zona Franca de Manaus está assegurado na Constituição Federal, art. 40 do ADCT, e é reconhecido pelo STF;

3. São indevidas as glosas dos créditos de IPI na aquisições de insumos isentos oriundos da empresa NIDALA DA AMAZÔNIA LTDA:

- o aproveitamento do crédito nas aquisições de insumos isentos da NIDALA está garantido por entendimento do STF, e em função da repercussão geral declarada, a análise definitiva acerca do direito ao crédito, matéria discutida nestes autos, deve ficar sobrestada até a decisão definitiva daquela Corte;

4. É indevida a glosa do crédito de IPI no valor de R\$ 1.282.633,49 escriturado no 2º decêndio de janeiro/2007:

- o crédito lançado na escrita foi apurado pelo próprio Fisco na reconstituição da escrita fiscal feita em fiscalização anterior, no período de janeiro/2000 a dezembro/2002, processo nº 10830.006581/2005-97;

- ao contrário do que afirma o auditor, o referido crédito não foi objeto de pedido de ressarcimento;

- há erro insanável na apuração do IPI refeita após a glosa do crédito de R\$ 1.282.633,49, pois ao reconstituir a escrita fiscal no ano de 2007, o auditor não considerou os pagamentos efetuados de janeiro a novembro/2007; tal erro é caso de nulidade do lançamento;

- está precluso o direito do Fisco examinar créditos de IPI apurados há mais de cinco anos; o IPI escriturado no 2º decêndio de janeiro/2007 já foi alcançado pela decadência;

5. Houve abusivo agravamento da penalidade com aplicação da multa de 150%:

- a imposição dessa exasperada penalidade pressupõe demonstração inequívoca de conduta dolosa da contribuinte;

- não há qualquer nexo de causalidade entre a suposta relação de interdependência com a HVR e os fundamentos tidos como dolosos;

- o aproveitamento do crédito está amparada em tese jurídica, não havendo conduta dolosa;

6. Não caracterizada a conduta dolosa, aplica-se a regra prevista no art. 150, parágrafo 4º, do CTN, e estão decaídos os lançamentos para os períodos de junho/2006 a 30/11/2007, pois a ciência do auto de infração ocorreu em 30/11/2012;

7. A determinação de estorno do saldo credor de R\$ 194.573,90 em 31/12/2009 só deve ser exigida após julgamento definitivo da reconstituição da escrita fiscal efetuada pela fiscalização;

8. Questiona a aplicação da SELIC sobre a multa de ofício.

Por fim, requer que seja decretada a improcedência das equivocadas exigências fiscais.

Ao julgar referida impugnação, a 2ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto proferiu o Acórdão nº 14-42.307, de 29/05/2013, que possui a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2009

IPI. DECADÊNCIA.

No lançamento de ofício formalizado em auto de infração, em que houve pagamento antecipado do imposto, sem que tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, considera-se transcorrido o prazo decadencial aos fatos geradores do IPI com data anterior a cinco anos da data da formalização do lançamento.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se definitivo o lançamento, na esfera administrativa, da matéria não impugnada.

DIREITO AO CRÉDITO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS ISENTOS DO IPI DA AMAZÔNIA OCIDENTAL.

O estabelecimento industrial pode creditar-se do imposto calculado, como se devido fosse, sobre os insumos adquiridos com isenção da Amazônia Ocidental, quando empregados como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, na industrialização de produtos efetivamente sujeitos ao pagamento do imposto, desde que tenham sido 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 pela SUFRAMA.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. IMPROCEDÊNCIA.

A qualificação da multa somente pode ocorrer quando a autoridade fiscal provar de modo incontestado, o dolo por parte da contribuinte, condição imposta pela lei.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

Impugnação procedente em parte.

Referida decisão afastou a aplicação da multa qualificada e reconheceu a decadência de parte do crédito tributário lançado. No final demonstra a nova reconstituição da escrita fiscal e apresenta recurso de ofício nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235/72.

Não concordando com referida decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário, por meio do qual repisa os seus argumentos apresentados na impugnação e que podem assim ser resumidos:

Glosas dos créditos de IPI nas aquisições de insumos isentos oriundos da empresa HVR Concentrados da Amazônia Ltda:

De acordo com o recorrente os produtos adquiridos da HVR são insumos classificados na posição 2106.9010 Ex 01 da NCM - "preparação composta, não alcoólica (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida da posição 22.02". Afirma que a empresa HVR, sediada na Zona Franca de Manaus, possui projeto aprovado pela Suframa para gozo do benefício previsto no art. 6º do Decreto nº 1.435/75 que consiste na isenção de produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional exclusive as de origem pecuária, com direito à manutenção do crédito de IPI para o adquirente desses produtos.

Defende que a Receita Federal não é competente para definir se os insumos utilizados atendem o conceito de "matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional" bem como o cumprimento de seu processo produtivo em face do projeto aprovado pela SUFRAMA. Que tal competência é exclusiva da SUFRAMA. Afirma que ao recorrente, adquirente dos produtos da HVR, não cabe "o papel de fiscalizar o processo produtivo do seu fornecedor". Basta para fruição do benefício que o fornecedor declare que cumpre os requisitos previstos em lei, informação essa que consta em cada uma das notas fiscais de aquisição. Que a

DRJ poderia ter realizado diligências para conferir com a SUFRAMA o cumprimento do processo produtivo aprovado.

Quanto ao entendimento da fiscalização e da decisão recorrida de que o açúcar mascavo e a cafeína não serem considerados matérias-primas agrícola e extrativa vegetal, tece o seguinte argumento: "Afirmção despropositada e desprovida de fundamento legal na medida em que não há na legislação qualquer exigência no sentido de que o insumo 'matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional' não possa ser processado, até mesmo porque a CAFEÍNA, e também o AÇÚCAR, não são encontrados diretamente na natureza, devendo a matéria-prima vegetal da qual provém passar por processo industrial para que possam ser extraídos os insumos regionais CAFEÍNA e AÇÚCAR, que serão utilizados nos concentrados (NCM 2106.9010 Ex01) vendidos pela HVR à recorrente".

Das indevidas glosas dos créditos de IPI nas aquisições de insumos isentos oriundos da empresa Nidala da Amazônia Ltda:

Cita que, ao contrário do concluído na decisão recorrida, esta matéria não está pacificada no STF, sendo que se encontra pendente de julgamento, pelo rito da repercussão geral o RE 592891, o qual irá decidir definitivamente o direito de apropriação de créditos de IPI decorrente da aquisição de produtos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus.

Nesse sentido solicita o sobrestamento do presente processo com base no art. 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009. Destaca-se o entendimento da Suprema Corte por pelo direito ao creditamento do IPI, tal decisão abará também o direito ao crédito de suas aquisições da HVR relativas ao tópico anterior.

Estorno de saldo credor

A decisão da DRJ determinou o estorno de saldo credor no valor de R\$ 194.573,90, apurado em 31/12/2009. A recorrente defende que só teria que efetuar o referido estorno após a decisão definitiva do presente processo e isso, se restar vencida ao final.

Taxa Selic sobre a multa de ofício

Cita jurisprudência administrativa e solicita que não seja aplicada a taxa Selic sobre a multa de ofício em face de falta de previsão legal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

Os recursos de ofício e voluntário são tempestivos e atendem aos demais pressupostos legais de admissibilidade, por isso devem ser conhecidos.

Recurso de Ofício - Dispensa da Multa Qualificada

A multa de ofício qualificada de 150% foi aplicada em relação às duas infrações em que se acusa o aproveitamento indevido de créditos de IPI nas aquisições de produtos oriundos da Zona Franca de Manaus dos fornecedores HVR e Nidala. Essas duas questões de mérito são objeto do recurso voluntário e devem ser aqui decididas por essa turma de julgamento.

Como bem decidiu a decisão recorrida, trata-se de enfrentamento de tese jurídica há muito em discussão nos processos administrativos e judiciais, tanto que está pendente de julgamento no STF no RE 592891, sob o rito da repercussão geral prevista no art. 543-B do Código de Processo Civil.

Os créditos foram aproveitados pelo contribuinte, o qual não negou a sua origem e frise-se, desde o início da fiscalização, informa que foram apropriados consubstanciados em entendimentos do Supremo Tribunal Federal. Não houve a acusação de prática específica de fraude com o fim de obter referidos créditos, condição necessária para que haja a aplicação e manutenção da multa qualificada a qual só é possível mediante a comprovação da prática dos crimes previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Para tanto a fiscalização deve demonstrar a intenção do agente em praticar a sonegação, a fraude e o conluio.

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Como se depreende da leitura dos dispositivos acima, necessários se faz demonstrar a ação ou omissão dolosa por parte do agente. Penso que isto não está configurado nos autos. De fato a fiscalização demonstrou algumas omissões por parte da recorrente, como por exemplo, a omissão de não informar na DIPJ do ano-calendário de 2010, que tinha relação de interdependência com o seu fornecedor HVR. Entendo que essa omissão não tem influência na apuração dos créditos do IPI. Repito, a fiscalizada não deixou de escriturar os créditos, os quais estão baseados em notas fiscais legítimas. Utilizo então parte do voto da decisão recorrida, a qual torna mais didática o entendimento aqui exposto:

(...)

Pelo exposto no Termo de Verificação Fiscal, entendo que não houve a devida comprovação do evidente intuito de fraude, caracterizado pelas condutas de sonegação, fraude ou conluio, dispostas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1996.

Não se vislumbra uma relação de causa e efeito entre os atos praticados pela contribuinte e a autuação. A demonstrada interdependência entre a autuada e a empresa HVR CONCENTRADOS DA AMAZÔNIA LTDA não tem qualquer consequência em relação à utilização indevida dos créditos. A glosa destes não decorre da relação de interdependência.

A omissão da relação de interdependência poderia gerar, quando muito, uma penalidade por embaraço à fiscalização, nada mais do isso.

Não se pode também ignorar que o aproveitamento indevido do crédito está amparado em tese jurídica, que embora equivocada, foi e é objeto de controvérsia por mais de duas décadas, e não é possível caracterizar uma conduta dolosa quando a contribuinte apenas procede de acordo com entendimento jurídico controverso, sem fraudar qualquer dos documentos envolvidos nas operações.

Quanto às operações de aquisições da empresa NIDALA DA AMAZÔNIA LTDA, as alegações da fiscalização para aplicar a multa qualificada são ainda mais frágeis. O fato da NIDALA informar à impugnante de que a escrituração do crédito presumido estaria amparada em princípios constitucionais também não caracteriza a conduta dolosa, tratando-se, como mencionado anteriormente, em tese jurídica.

Para aplicar a multa agravada é necessária a prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar, condição imposta pela lei. A prova deve ser material, pois o evidente intuito de fraude não pode ser presumido. Faz-se necessário que estejam perfeitamente identificadas e comprovadas as circunstâncias materiais do fato, com vistas a configurar o evidente intuito de fraude.

(...)

De forma que não há reparos a fazer na decisão que afastou a qualificação da multa de ofício.

Recurso de ofício - Decadência

A ciência do presente lançamento deu-se em 30/11/2012. A decisão recorrida afastou, por decadência, os lançamentos relativos aos períodos de junho/2006 a novembro/2007. Aplicou-se no caso o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do CTN, *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

De acordo com este dispositivo do CTN, se houver antecipação do pagamento, e não ocorrendo as situações de dolo, fraude ou simulação, o prazo para a fazenda pública efetuar o lançamento decai em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

Constatou-se a existência de pagamentos antecipados a título de IPI, sendo que a acusação da prática de dolo, fraude ou simulação foi afastada, há que se reconhecer que na data do lançamento estavam decaídos os créditos relativos a fatos geradores anteriores a novembro/2007, já que a ciência do auto de infração deu-se em 30/11/2012.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

Recurso voluntário

Das glosas dos créditos de IPI nas aquisições de insumos isentos oriundos da empresa Nidala da Amazônia Ltda:

Em preliminar o recorrente solicita o sobrestamento do presente processo com base no art. 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, até que seja realizado o julgamento do RE 592891 pelo STF, que será efetuado na sistemática da Repercussão Geral.

Cumprе esclarecer que, desde o início da vigência da Portaria MF nº 545, de 2013, os membros do CARF, não estão mais obrigados a sobrestar o julgamento de recursos, de ofício ou voluntário, cujos temas sejam objeto de repercussão geral ou recurso repetitivo pendente de decisão definitiva no Supremo Tribunal Federal ou no Superior Tribunal de Justiça, conforme o caso. Portanto não há como acatar a solicitação de sobrestamento.

Destaca-se que a base legal da isenção relativa aos produtos adquiridos da NIDALA é o art. 69, inc. II, do RIPI/2002. Não há controvérsia quanto a esse fato nos autos. A manutenção do crédito do IPI é efetuada pelo contribuinte com base "em entendimentos do Supremo Tribunal Federal".

De fato, conforme citado pelo recorrente em sua impugnação e recurso voluntário, nossas cortes superiores, STJ e STF, fizeram movimentos de idas e vindas em relação ao entendimento quanto à manutenção de créditos de IPI na aquisição de produtos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

Em regra, o STF entendeu pela impossibilidade desse creditamento, decisão proferida no RE nº 398.365 RS, o qual foi julgado em 27/08/2015, na sistemática da repercussão geral de que trata o art. 543-B do Código de Processo Civil. Eis o que foi decidido:

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.

Decisão: O Tribunal, por maioria, reputou constitucional a questão, vencido o Ministro Marco Aurélio. Não se manifestou a Ministra Rosa Weber. Impedido o Ministro Roberto Barroso. O Tribunal, por maioria, reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada, vencido o Ministro Marco Aurélio. Não se manifestou a Ministra Rosa Weber. Impedido o Ministro Roberto Barroso. No mérito, por maioria, reafirmou a jurisprudência dominante sobre a matéria, vencido o Ministro Marco Aurélio. Não se manifestou a Ministra Rosa Weber. Impedido o Ministro Roberto Barroso.

Este o entendimento da Corte Suprema, que afasta definitivamente o argumento de que negar direito ao crédito de IPI na aquisição de produtos isentos, não tributados e com alíquota zero, seria uma agressão ao princípio da não-cumulatividade insculpidos no art. 153, § 3º, I e II da CF. A manutenção do crédito presumido do IPI nessas aquisições não pode estar amparado nesse preceito constitucional.

Porém está também em julgamento no STF o RE Nº 592.891 SP, também com repercussão geral reconhecida, a questão específica da manutenção do 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 592891 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."

Portanto, a conclusão a que se chega é que o creditamento de IPI realizado pelo recorrente nas aquisições da NIDASA, de produtos amparados pela isenção prevista no art. 69, II do RIPI/2002 não tem amparo do poder judiciário e o procedimento foi adotado por sua conta e risco, pois de acordo com a legislação do IPI, no meu entender, não tem amparo legal. Vejamos:

Caso a isenção fosse a do art. 82, III, o contribuinte teria direito à manutenção do crédito presumido por força do art. 175 do mesmo regulamento. Portanto, resta analisar se o contribuinte poderia creditar-se do IPI na aquisição de insumos isentos, cuja isenção referia-se ao benefício fiscal previsto no artigo 69, inciso II, do RIPI/2002. Para uma melhor análise transcreve-se abaixo os dispositivos citados.

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

(...)

II - os produtos industrializados na ZFM, por estabelecimentos com projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, que não sejam industrializados pelas modalidades de acondicionamento ou reacondicionamento, destinados a comercialização em qualquer 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).

(...)

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). (Destaquei)

Um dos fundamentos para manutenção do crédito foi o art. 153, § 3º, II da CF que estabeleceu o princípio da não-cumulatividade para o IPI:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

IV produtos industrializados;

(...)

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

I será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores; (grifei)

(...).

O Código Tributário Nacional, sobre o princípio da não-cumulatividade, estabelece a regra a ser observada por lei específica, no sentido de que o direito ao crédito do IPI resulte do imposto pago pelo adquirente quando da entrada dos produtos em seu estabelecimento, *in verbis*:

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. (grifei)

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

Neste sentido, o art. 25 da Lei nº 4.502/64, e alterações posteriores, estabeleceu:

Art. 25 A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuído do imposto relativo aos produtos nele entrados, no mesmo período, obedecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer. (grifei)

§ 1º O direito de dedução só é aplicável aos casos em que os produtos entrados se destinem à comercialização, industrialização ou acondicionamento e desde que os mesmos produtos ou os que resultarem do processo industrial sejam tributados na saída do estabelecimento.

O Regulamento do IPI, RIPI/2002 (Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002), vigente na época dos fatos, por sua vez, em seu art. 163 estabeleceu:

Art. 163. A não-cumulatividade do imposto é efetivada pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste Capítulo (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).(grifei)

§ 1º O direito ao crédito é também atribuído para anular o débito do imposto referente a produtos saídos do estabelecimento e a este devolvidos ou retornados.

§ 2º Regem-se, também, pelo sistema de crédito os valores escriturados a título de incentivo, bem assim os resultantes das situações indicadas no art. 178.

Pelos dispositivos constitucional e legais acima dispostos verifica-se que a sistemática de não-cumulatividade adotada pelo Brasil opera-se mediante a apropriação e utilização de créditos, por meio da compensação entre o valor do IPI devido na venda dos produtos e o pago na aquisição dos insumos onerados pelo IPI, podendo gerar saldo devedor ou credor do imposto, técnica esta denominada “imposto sobre imposto”.

Como a sistemática da não-cumulatividade não dá direito à apropriação de crédito de IPI em entradas de insumos não tributados por tal imposto, este creditamento só poderá ser admitido quando autorizado por lei específica, pois a Constituição Federal proíbe expressamente a concessão de crédito presumido ou ficto, sem lei que autorize, conforme dispõe o §6º do art. 150 da CF, situação que se harmoniza com a opção do constituinte pelo sistema de crédito para efetivação do princípio da não-cumulatividade.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...);

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no Art. 155, § 2.º, XII, g. (grifei)

Desta forma, para que haja o direito ao crédito de IPI na aquisição de insumos desonerados, a título de crédito presumido, faz-se necessário lei específica nesse sentido.

Por esta razão que, o Regulamento de IPI de 2002, em seu art. 175, estabeleceu o benefício de creditamento ficto de IPI, como se devido fosse, nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, de fornecedores situados na Zona Franca de Manaus, apenas quando da ocorrência de isenção prevista no inciso III do art. 82 do RIPI/2002.

Desta forma, até que haja a decisão definitiva do STF acerca desta questão específica no RE 592891/SP, a este colegiado incumbe a análise em conformidade com a legislação vigente, não lhe sendo permitido afastar a aplicação da norma ao caso concreto em face de alegações de inconstitucionalidade de lei ou decreto (Súmula CARF nº 2).

Das Glosas dos créditos de IPI nas aquisições de insumos isentos oriundos da empresa HVR Concentrados da Amazônia Ltda

Nesse caso os créditos são decorrentes das notas fiscais de vendas de concentrados (NCM 2106.9010 Ex01) remetidos pela HVR à recorrente. Sustenta-se que o fundamento da isenção seria o art. 82, inc. III, do RIPI/2002, situação que garantiria a manutenção do crédito com base no art. 175 do RIPI/2002.

A fiscalização glosou esses créditos pelo fato de que referido produto não é produzido com a utilização de matérias-primas agrícola e extrativa vegetal. Afirma que os insumos utilizados na fabricação do concentrado, AÇÚCAR MASCAVO e CAFEÍNA são produtos industrializados e que não há outros componentes que se encaixam no conceito de matérias-primas agrícola e extrativa vegetal. Desta forma o contribuinte não faz jus à isenção de que trata o art. 6º do Decreto Lei nº 1.435/75, o qual seria a fonte legal dos art. 82, III, e 175 do RIPI/2002.

De acordo com o recorrente os produtos adquiridos da HVR são insumos classificados na posição 2106.9010 Ex 01 da NCM -"preparação composta, não alcoólica (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida da posição 22.02". Afirma que a empresa HVR, sediada na Zona Franca de Manaus, possui projeto aprovado pela Suframa para gozo do benefício previsto no art. 6º do Decreto nº 1.435/75 que consiste na isenção de produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional exclusive as de origem pecuária, com direito à manutenção do crédito de IPI para o adquirente desses produtos.

Defende que a Receita Federal não é competente para definir se os insumos utilizados atendem o conceito de "matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional" bem como o cumprimento de seu processo produtivo em face do projeto aprovado pela SUFRAMA. Que tal competência é exclusiva da SUFRAMA. Afirma que ao recorrente, adquirente dos produtos da HVR, não cabe "o papel de fiscalizar o processo produtivo do seu fornecedor". Basta para fruição do benefício que o fornecedor declare que cumpre os requisitos previstos em lei, informação essa que consta em cada uma das notas fiscais de aquisição. Que a DRJ poderia ter realizado diligências para conferir com a SUFRAMA o cumprimento do processo produtivo aprovado.

Então passemos á análise do que dispõe a legislação do IPI. De fato, 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:

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" (Destaquei).

Verifica-se, portanto, que o benefício isencional, em análise, é devido a estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental (§ 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.

Nota-se que 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.

Assim, vamos ao que preceitua o Regulamento do IPI RIPI/2002, em seu art. 82, inciso III.

“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).”

Verifica-se 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.

Ainda durante a fiscalização a HVR apresentou cópias da Portaria SUFRAMA nº 175/2006 e da Resolução SUFRAMA nº 086/2010 as quais foram anexadas também ao recurso voluntário às e-fls. 2083/2086.

Portaria SUFRAMA Nº 175/2006:

(...)

Art. 1º - APROVAR o projeto industrial de IMPLANTAÇÃO da empresa HVR CONCENTRADOS DA AMAZÔNIA LTDA, na Zona Franca de Manaus, na forma do Parecer Técnico de Projeto Nº 46/2006-SPR/CGPRI/COAPI, para produção de CONCENTRADO, BASE E EDULCORANTE PARA BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS, para o gozo dos incentivos previstos nos artigos 7º e 9º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, artigo 6º do Decreto-Lei nº 1.435, de 16 de dezembro de 1975 e legislação posterior.

(...)

Art. 4º - DETERMINAR, sob pena de suspensão ou cancelamento dos incentivos concedidos, sem prejuízo da aplicação de outras cominações legais cabíveis:

I - o cumprimento, quando da fabricação do produto constante do Art. 1º desta Portaria, do Processo Produtivo Básico estabelecido pela Portaria Interministerial nº 8 - MPO/MICT/MCT, de 25 de fevereiro de 1998, bem como a utilização de matérias-primas de origem regional nos termos do Projeto apresentado;

(...)

Resolução SUFRAMA nº 086/2010:

Art. 1º - Aprovar o projeto industrial de ATUALIZAÇÃO da empresa HVR CONCENTRADOS DA AMAZÔNIA LTDA, na Zona Franca de Manaus, na forma do Parecer Técnico de Projeto Nº 47/2010-SPR/CGPRI/COAPI, para produção de CONCENTRADO, BASE E EDULCORANTE PARA BEBIDAS NÃO ALCOÓLICAS, para o gozo dos incentivos previstos nos artigos 7º e 9º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, e legislação posterior.

Art. 2º - Conceder o gozo dos incentivos fiscais previstos no artigo 6º do Decreto-Lei nº 1.435, de 16 de dezembro de 1975, para o produto constante do art. 1º desta Resolução, desde que seja elaborado na região da Amazônia Ocidental, com matérias-primas processadas a partir de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional (Amazônia Ocidental),

sempre que empregado como matéria-prima na industrialização de produtos, em qualquer parte do País.

(...)

Com isso o contribuinte comprovou um dos pré-requisitos previstos para usufruir da isenção, qual seja, possuía projeto aprovado pelo Conselho de Administração da SUFRAMA. Porém é importante ressaltar que além do Decreto-Lei nº 1.435/75 e do art. 82 do RIPI/2002, as portarias da SUFRAMA, também deferiram o benefício sob a condição da utilização de matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional.

Neste ponto é importante ressaltar que não é só a SUFRAMA que detém competência para constatar a correção do seu processo produtivo para o fim de usufruir do benefício fiscal em questão.

Consta das normas, 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.

Quanto a isso 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, órgão da Administração Tributária, 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, ao contrário do alegado, 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, diante dos elementos de prova apresentados se há ou não cumprimento dos requisitos necessários à usufruição de benefícios fiscais.

Além disso, a SUFRAMA não reconheceu *a priori* o direito subjetivo à isenção, pois esse direito depende de uma conduta futura da requerente, consistente no cumprimento de requisitos legais, os quais não poderiam ser aferidos pelo Conselho de Administração da Suframa por ocasião da emissão da portaria ou da resolução autorizativa do projeto.

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:

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). (Destaquei)

Antes de entrar no mérito da discussão se os produtos adquiridos com isenção foram produzidos nas condições previstas na legislação, é importante ressaltar que se trata de uma norma isentiva, e nesse sentido o art. 111 do CTN determina que sua interpretação deve ser efetuada de forma literal:

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

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

Como já foi citado a isenção prevista no art. 82, inc. III, do RIPI/2002 é condicionada ao atendimento dos seguintes critérios: (i) que o estabelecimento tenha projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Suframa; (ii) que o produto seja elaborado com matéria prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional e (iii) que o estabelecimento seja localizado na Amazônia Ocidental.

A controvérsia estabelecida é se os insumos AÇÚCAR e CAFEÍNA podem ser considerados matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional. A meu ver não há a menor dúvida de que eles não são matéria-prima agrícola e nem extrativa vegetal, pois são na verdade produtos industrializados e não atendem aos requisitos da norma isentiva.

A exigência legal é clara no sentido de que os produtos beneficiados pela isenção devam ser produzidos com matérias-primas vegetais provenientes de cultivo ou de extrativismo na região da Amazônia Ocidental.

A lei não se referiu a produtos já industrializados, mesmo que sejam produzidos com matérias-primas extraídas ou cultivadas na região, como parece ser o entendimento da recorrente.

Reforça essa interpretação a redação do § 1º do art. 6º do Decreto-Lei nº 1435/75 na parte em que estabelece que os produtos mencionados no caput gerarão crédito ficto do IPI quando forem empregados como matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem na industrialização de produtos tributados. Vale a pena repetir o dispositivo:

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" (Destaquei).

Destaca-se que, no âmbito do IPI, quando o legislador quer abranger os insumos em geral ele menciona as três espécies (matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem).

Sendo assim, se o caput do art. 6º só mencionou "**matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais** de produção regional", não há espaço para a interpretação mais alargada pretendida pela recorrente, para o fim de incluir produtos industrializados ou fabricados na região, ainda que esses produtos tenham sido produzidos com matérias-primas de origem vegetal.

Quanto à alegada boa-fé do contribuinte na aquisição dos produtos da HVR e de que não teria responsabilidade de fiscalizar o processo produtivo, penso que tal fato não pode ser oponível ao fisco ou à Fazenda Nacional com o intuito de se aproveitar de crédito não previsto ou não permitido pela legislação do IPI. Além disso a alegação de boa-fé deve ser afastada no presente caso tendo em vista que a fiscalização demonstrou de forma inequívoca que as duas empresas são consideradas firmas interdependentes nos termos do art. 520 do RIPI/2002.

Art. 520. Considerar-se-ão interdependentes duas firmas:

I - quando uma delas tiver participação na outra de quinze por cento ou mais do capital social, por si, seus sócios ou acionistas, bem assim por intermédio de parentes destes até o segundo grau e respectivos cônjuges, se a participação societária for de pessoa física (Lei nº 4.502, de 1964, art. 42, inciso I, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 9º);

Estorno de Saldo Credor

A decisão da DRJ determinou o estorno de saldo credor no valor de R\$ 194.573,90, apurado em 31/12/2009. A recorrente defende que só teria que efetuar o referido estorno após a decisão definitiva do presente processo e isso, se restar vencida ao final. Não entendo que essa matéria pode ser objeto de recurso voluntário. Ela na verdade decorre dos méritos em discussão no presente julgamento. Caso haja o trânsito em julgado, desfavorável ao contribuinte, ele deverá dar cumprimento ao decidido. Até porque, mesmo se o contribuinte não apresentasse recurso voluntário, o valor do estorno ainda não seria líquido e certo em face do recurso de ofício apresentado na decisão recorrida. Portanto o entendimento aqui exposto não se trata de nenhum provimento parcial ou deliberação sobre a existência ou não do saldo credor em discussão. O cumprimento daquela decisão depende de que ela seja definitiva, fato ainda não consumado até o presente momento.

Taxa Selic sobre a multa de ofício

O recorrente cita jurisprudência administrativa e solicita que não seja aplicada a taxa Selic sobre a multa de ofício em face de falta de previsão legal.

De acordo com o art. 161 do CTN, o crédito tributário não pago no vencimento deve ser acrescido de juros de mora, qualquer que seja o motivo da sua falta. Dispõe ainda em seu parágrafo primeiro que, se a lei não dispuser de modo diverso, os juros serão cobrados à taxa de 1% ao mês.

De forma que o art 61 da Lei nº 9.430/96 determinou que, a partir de janeiro/97, os débitos vencidos com a União serão acrescidos de juros de mora calculados pela taxa Selic quando não pagos nos prazos previstos na legislação tributária, até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. Entendo que os débitos a que se refere o art. 61 da Lei nº 9.430/96 correspondem ao crédito tributário de que dispõe o art. 161 do CTN.

O art. 139 do CTN dispõe que o crédito tributário decorre da obrigação tributária e tem a mesma natureza desta. Já o art. 113, parágrafo primeiro, do mesmo diploma legal, define que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Assim, se o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta, necessariamente deve abranger o tributo e a penalidade pecuniária.

A multa de ofício aplicada ao presente lançamento está prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96 que prevê expressamente a sua exigência juntamente com o tributo devido. Ao constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício, ao tributo soma-se a multa de ofício, tendo ambos a natureza de obrigação tributária principal, devendo incidir os juros à taxa Selic sobre a sua totalidade.

Tanto é assim, que a própria Lei 9.430/96, em seu art. 43, prevê a incidência de juros Selic quando a multa de ofício é lançada de maneira isolada. Não faria sentido a incidência dos juros somente sobre a multa de ofício exigida isoladamente, pois ambas tem a mesma natureza tributária.

Neste mesmo sentido, transcrevo abaixo algumas recentes decisões da CSRF:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/06/2000

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.

(CSRF, 3ª Turma, Processo nº 10835.001034/00-16, Sessão de 15/08/2013, Acórdão nº 9303-002400. Relator Joel Miyazaki).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO As multas de ofício que não forem recolhidas dentro dos prazos legais previstos, estão sujeitas à incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais, acumulada

Processo nº 10830.727274/2012-72
Acórdão n.º **3301-003.006**

S3-C3T1
Fl. 2.139

mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

(CSRF, 1ª Turma, Processo nº 13839.001516/2006-64, Sessão de 15/05/2013, Acórdão nº 9101-001657. Relator designado Valmir Sandri).

Assim, diante do exposto, voto por negar provimento aos recursos de ofício e voluntário.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator