



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

Processo n° 11065.722445/2015-09
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3402-004.284 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de junho de 2017
Matéria IPI. CRÉDITO AMAZÔNIA OCIDENTAL.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VAL-BAGS INDUSTRIA E COMERCIO DE PLÁSTICOS LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 30/04/2011 a 31/12/2012

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

A manutenção do crédito de que trata o art. 6º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.435/75 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 e cujo projeto (PPB) tenha sido aprovado pelo Conselho de administração da SUFRAMA; e c) o produto seja empregado pelo industrial adquirente como matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem, na industrialização de produtos sujeitos ao IPI.

Inexistente qualquer exigência normativa quanto a quantidade de cada insumo na composição do produto fabricado, como pretendido pela fiscalização.

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, por negar provimento ao Recurso de Ofício, nos termos do voto da Relatora. Vencido o Conselheiro Waldir Navarro Bezerra.

(Assinado com certificado digital)

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente em exercício.

(Assinado com certificado digital)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Por trazer uma clara síntese do processo até a interposição da Impugnação Administrativa, peço vênha para transcrever parte do relatório da decisão recorrida, com destaque para os seus principais pontos:

"Trata o presente processo de impugnação (fls. 12159 a 12180) ao Auto de Infração (AI) de fls. 2 a 18.

O lançamento efetuado referiu-se ao Imposto sobre Produtos Industrializados que deixou de ser recolhido pela escrituração e aproveitamento de crédito indevido. Acompanhou o principal, multa de ofício no percentual de 75% e juros moratórios, totalizando, na data do AI, o valor de R\$ 89.603.718,57.

Especificamente, assim consta no relatório da ação fiscal que acompanha o AI:

"2.1 - Constatação de que a fiscalizada creditou-se indevidamente da entrada de produtos isentos, tendo como origem a Zona Franca de Manaus, ocasionando a falta de apuração, declaração e recolhimento do IPI."

Dos procedimentos executados durante a ação fiscal, extrai-se algumas informações:

"...iniciou-se a verificação das notas fiscais eletrônicas da fiscalizada para os períodos de 2011 e 2012, além de diligência efetuada na empresa VALFILM AMAZÔNIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, CNPJ sob o nº03.071.894/0001-07, empresa fornecedora de matéria-prima para a empresa analisada.

Nestes arquivos foi verificado que a fiscalizada creditou-se de produtos isentos originados da Zona Franca de Manaus, tendo como base o art. 237, combinado com o art. 95, inciso III, do RIPI 2010.

Entre os documentos apresentados e verificações realizadas, o relatório fiscal também traz as seguintes informações:

"Afirmou que o estabelecimento não fabrica produtos não tributáveis e que não havia estornado créditos de matéria-prima, ou materiais de embalagem. Apresentou descrição detalhada do processo produtivo.

Em relação a descrição detalhada do processo produtivo e da utilização de insumos em cada fase do processo, assim se manifestou:

"Nossa empresa recebe as matérias-primas (conforme o item 9) com os CFOP 1.101/2.101/1.124/2.124 e as mesmas ficam em estoque até o momento das ordens de produção, conforme solicitação comercial. Em seguida são enviadas para industrialização com o CFOP 5.901 e 6.901 onde passa pelo processo de impressão, corte e solda das embalagens, e extrusão de polietileno recuperado e por fim a paletização. Depois do produto final

pronto, as industrializadoras enviam este produto final com CFOP 5.124/5.902 onde ficam em nosso estoque de material acabado até que seja enviados aos nossos clientes com CFOP 6.101/6.101/5.102/6.102/5.401/6.401/6.109/6.110."

Dando continuidade às informações prestadas, apresentou relação de todas as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, adquiridos de terceiros, com a respectiva classificação fiscal e alíquotas, conforme abaixo:

- 1) Bobina de Polietileno Classificação Fiscal 3920.10.99 e alíquota de 15%;
- 2) Bobina de Strech Classificação Fiscal 3920.10.99 e alíquota de 15%;
- 3) Tinta de Impressão Classificação Fiscal 3215.19.00 e alíquota de 0%;
- 4) Canudos de Papelão Classificação Fiscal 4822.90.00 e alíquota de 10%.

Apresentou ainda a relação dos produtos fabricados no estabelecimento, indicando a classificação fiscal da tabela de incidência do IPI (TIPI) e respectivas alíquotas, conforme abaixo:

- 1) Sacolas Plásticas, sacos de lixo e bobinas picotadas, classificação fiscal 3923.21.90, alíquota de 15%;
- 2) Polietileno recuperado granulado de sobras de produção própria, classificação fiscal 3901.20.29, alíquota de 15%.

E para finalizar, informou não possuir fabricação de produtos com isenção, suspensão ou redução de IPI, não realizar exportação de produtos adquiridos de terceiros, não realizar exportação de produtos industrializados, além de apresentar o Livro de Registro de Apuração Modelo 8 de 2011 a 2012, Livro de Registro de Entradas modelo 1 de 2011 a 2012 e Livro de Registro de Saídas modelo 2 de 2011 a 2012.

Na análise, demonstração e quantificação dos créditos adquiridos nas entradas de produtos isentos com origem na Zona Franca de Manaus, tem-se o seguinte:

"Analisando as informações prestadas pela contribuinte, os arquivos e os livros digitais da fiscalizada, bem como as informações em nota fiscal eletrônica e nos valendo dos sistemas internos da Receita Federal do Brasil, assim como das informações adquiridas na diligência fiscal realizada na empresa VALFILM AMAZÔNIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, CNPJ 03.071.894/0001-07, cujas as(sic) informações foram entregues em 20/08/2014, **concluímos que a fiscalizada deu entrada a produtos isentos, originados da Zona Franca de Manaus e utilizou-se destes créditos de forma indevida, ocasionando a falta de apuração, declaração e recolhimento do IPI.** Chegamos a esta conclusão após as análises e observações adiante enumeradas.

A empresa alega que a utilização dos créditos ocorreu, segundo o que dispõe o art. 175, combinado com o art. 82, inciso III do RIPI 2002 (art. 237, combinado com o art. 95, inciso III, do RIPI 2010). O art. 237 assim se pronuncia:

"Art. 237. 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. 95. desde que para emprego como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, na industrialização de produtos sujeitos ao imposto (Decreto-Lei nº 1.435. de 1975. art. ° § 1º)."

Para a compreensão do caso, se faz necessário uma descrição, segundo informações prestadas pela fiscalizada e das informações obtidas na diligência efetuada anteriormente, do processo produtivo da fiscalizada e do processo produtivo relativo ao produto isento originado da Zona Franca de Manaus que deu origem aos créditos reivindicados pela contribuinte.

O produto isento, segundo o qual a fiscalizada alega ter direito de creditar-se na entrada, seria película de plástico, códigos NCM 39191000, 39201010 e 39201099, cujas as alíquotas, conforme a TIPI, são de 15%. Material este utilizado como matéria-prima na fabricação de embalagens plásticas.

Portanto, analisando o art. 237, é possível perceber que o produto se encaixa na definição de produto empregado como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, na industrialização de produtos sujeitos ao imposto. Neste caso, os produtos sujeitos ao imposto seriam, conforme resposta da contribuinte, sacolas plásticas, sacos de lixo e bobinas picotadas código NCM 32232190, alíquota de 15%, além do polietileno recuperado granulado de sobras de produção, código NCM 39012029, alíquota de 5%.

No entanto, para enquadrar-se na descrição do art. 237, não basta estar enquadrado na definição anterior. É necessário também que o produto atenda as exigências do art. 95, inciso III. Vejamos o que diz este artigo:

Art. 95. 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, 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).

Sendo assim, o produto, além de ser isento e empregado como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem na industrialização de produtos sujeitos ao imposto, precisa ser elaborado com MATÉRIAS-PRIMAS agrícolas e vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimento industrial localizado na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pela SUFRAMA.

Segundo as respostas e informações obtidas, o produto tem projeto aprovado pelo Conselho de Administração da SUFRAMA. Todavia, a questão principal a ser analisada é se o produto seria elaborado com matéria-prima da região.

Para avançarmos na análise, precisamos entender o conceito de matéria-prima e de como é produzido o produto isento, gerador do crédito utilizado pela contribuinte em suas entradas, analisando sua produção na origem. Ou seja, precisamos analisar como a VALFILM AMAZÔNIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, CNPJ nº 03.071.894/0001-07, fornecedora do produto isento, produz a película de plástico; e se o mesmo é produzido com matéria-prima oriunda da região da Amazônia Ocidental.

A fiscalizada afirmou que os filmes plásticos produzidos na Zona Franca de Manaus tem como matéria-prima o óleo (ou azeite) de dendê, produto de origem vegetal, oriundo da Amazônia ocidental.

Ainda, segundo informações prestadas pela Valfilm Amazônia, através de diligência efetuada anteriormente, a empresa firmou com a Embrapa um contrato de parceria, onde a Valfilm explora um dendezal da Embrapa. A Embrapa cederia o fruto do dendê, usina de extração de óleo bruto de dendê, além de implementos agrícolas. Em contrapartida a Valfilm ficaria responsável pela poda, manejo, adubação, colheita, tanto da área experimental (de uso exclusivo da Embrapa) como da área liberada para uso da Valfilm.

Além disso, ficaria responsável pela manutenção da usina e dos implementos agrícolas (caminhão pipa, tratores e etc). Ao longo de 2011, segundo a empresa, foram implementados todos os procedimentos de cultivo com o intuito de maximizar a extração de óleo bruto. A Valfilm abriu uma filial em Rio Preto da Eva, CNPJ nº 03.071.894/0004-41, para explorar a atividade de

extração de óleo bruto de dendê (CNAE 10.41-4-00 - fabricação de óleos vegetais em bruto, exceto óleo de milho).

Após a colheita do fruto do dendê, o mesmo é encaminhado para a usina de extração de óleo bruto, e depois transferido para a filial da Valfilm (Oitiz) situada em Manaus, CNPJ nº 03.071.894/0003-60, para este ser processado e refinado. Este óleo refinado, após retiradas as impurezas, tem dois destinos: a) serve para fabricação de resinas neste mesmo estabelecimento, sendo outra parte transferida a Matriz da Valfilm com CNPJ nº 03.071.894/0001-07; b) este óleo é transferido para a Matriz.

Dando continuidade à descrição do processo produtivo, na indústria de plástico (no caso a Valfilm Matriz) o óleo vegetal é utilizado como veículo de pigmentos para tingimento de plásticos, além de ser um excelente amaciante, lubrificante e plastificante, sendo que uma de suas aplicações mais significativas, nesta área, seria como veículo catalizador(sic) da polimerização de etileno na fabricação do polietileno. A função do óleo no processo seria a de realizar a umectação da mistura para que todos os componentes formem um aglomerado, promovendo uma capa externa aos grãos de resina. O óleo de dendê é importante para dar início ao processo de aglutinação por atrito.

Focando novamente nossas atenções para a Matriz da Valfilm, a mesma produz películas de plásticos, utilizadas como matéria-prima para fabricação de sacos plásticos e embalagens plásticas, ou seja, realiza a extrusão de filmes plásticos, sendo o óleo aplicado diretamente no processo de extrusão do filme.

Segundo informações prestadas pela Valfilm Matriz, os produtos fabricados por esta seriam películas de plástico em rolo, termo-retrátil, fabricadas com resina termoplástica, através de processo combinado de extrusão/laminação, com propriedade oxibiodegradável e auto-adesiva proporcionada pela aditivação do copolímero de propileno, sendo utilizada para embalagem de produtos em geral, apresentadas em rolo e com a seguinte composição:

- a) Polietileno = 98,69%;
- b) Copolímero de Propileno = 0,6%;
- c) Masterfil Antoxidante = 0,3%;
- d) Masterfil Auxiliar Fluxo = 0,5%;
- e) Óleo vegetal = 2% (biodegradável).

Além do exposto anteriormente, a Valfilm Matriz produz películas de plásticos flexíveis a partir do polietileno linear por extrusão e/ou processo contínuo, fabricada com resina termoplástica, com propriedade oxibiodegradável, sendo utilizada no envolvimento para proteção e segurança de produtos da indústria e unidades de carga em geral, apresentando a seguinte composição:

- a) Polietileno = 46,25%;
- b) Dióxido de Titânio = 31,25%;
- c) Carbonato de Cálcio = 20,50%;
- d) Preparados Base de Carbono = 1%;
- e) Polietileno Alta Densidade = 1,8%;
- f) Óleo vegetal = 2%. (biodegradável)

Feitas estas considerações a respeito da forma de fabricação do produto isento fornecido pela empresa Valfilm Matriz (Manaus) para a empresa Val-bags (Minas Gerais) e utilizado por esta última para justificar o creditamento, segundo o determinado pelo art. 237 do RIPI 2010, passaremos a analisar o conceito de matéria-prima à luz da legislação existente.

Os textos legais que tratam de benefícios fiscais devem ser entendidos *ipsis litteris*, tal como preconiza o art. 111 do Código tributário Brasileiro, *verbis*:

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

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias"

Assim, descabe qualquer interpretação que busque ampliar sua aplicação."

Apóia seu entendimento em doutrina e continua o raciocínio:

"As isenções da ZFM que geram créditos em indústrias em outras partes do território nacional dizem respeito ao IPI, com se devido fosse. Pois o RIPI não apresenta uma definição do que seja matéria-prima, assim, para esse regulamento o conceito de matéria-prima é aquele contido no sentido comum dessa palavra composta. Por outro lado, de todos os insumos que podem gerar créditos de IPI, esse Regulamento destaca e trata especificamente das matérias-primas, dos produtos intermediários e das embalagens. Esse tratamento dado pela Norma às matérias-primas deixa patente que em momento algum uma matéria-prima pode ser confundida com outros insumos complementares, tais como os aditivos.

Na ausência de uma definição legal em relação à expressão matéria-prima pelo Regulamento do IPI há que se observar o sentido comum da palavra, como explica Maria Brochado em Apontamentos sobre Hermenêutica Jurídica,

"Não olvidemos disposições legais como a contida no art. 3º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro: "ninguém se escusa de cumprir a lei alegando que não a conhece". Ou ainda o que dispõe a Lei Complementar nº 95/98 (que trata da redação e elaboração das leis no país), sobre a clareza das disposições normativas. Segundo a regra contida no art. 11, I, a desta lei: para a obtenção de clareza no texto normativo há que se fazer uso de "palavras e as expressões em seu sentido comum, salvo quando a norma versar sobre assunto técnico, hipótese em que se empregará a nomenclatura própria da área em que se esteja legislando",

O Dicionário Eletrônico Aurélio assim define matéria-prima:

S. f.

1. A substância bruta principal e essencial com que é fabricada alguma coisa, (grifei)

Por sua vez o Dicionário eletrônico Houaiss da língua portuguesa define matéria-prima como:

substantivo feminino

1 a substância principal que se utiliza no fabrico de alguma coisa

Ex.: as m. da indústria de sapatos

2 Derivação: sentido figurado.

qualidade do que está em estado bruto, que precisa ser trabalhado, lapidado; base, fundamento

Ex.: o escritor buscava sua m. nos acontecimentos de rua (grifei)

Dessa forma, podemos afirmar que a base na elaboração de um produto é a matéria-prima. Numa conceituação mais ampla, matéria-prima é um recurso natural de origem animal, vegetal, ou mineral que submetido a um processo produtivo transforma-se num produto. Matéria-prima é a matéria base (principal) de um produto.

Assim, um móvel de madeira tem como base a madeira, logo a matéria-prima desse móvel é a madeira. Os parafusos, puxadores, dobradiças, assim como a cola e a tinta empregados na sua fabricação são apenas insumos complementares.

No mesmo sentido, é errada a idéia de que o fermento, o sal e o açúcar empregados na fabricação de pão são matérias-primas deste. O pão tem como matéria-prima a farinha, haja vista que essa é a matéria base do pão. Todos os demais componentes usados nesse processo produtivo são insumos coadjuvantes do processo.

Esclarecido o significado comum da palavra composta matéria-prima fica cristalino que um aditivo, como o óleo (dendê, babaçu, etc), não pode ser considerado como matéria-prima das embalagens plásticas produzidas pela Valfilm, haja vista que a base desses produtos é a resina termoplástica.

Na literatura técnica que trata dos aditivos para resinas termoplásticas eles são definidos como substâncias adicionadas em pequenas quantidades para modificar determinada propriedade do termoplástico ao qual é adicionado.

O uso da visão atrofiada em que se considera um aditivo como se matéria-prima fosse, busca aplicar aos produtos industrializados benefícios fiscais a que esses produtos não têm direito.

No caso do óleo de dendê, o mesmo representa apenas 2% da composição dos produtos fabricados pela empresa Valfilm Matriz (Manaus).

...

Finalmente, considerando tudo o que foi explanado até aqui, considerando ainda as informações constantes no sítio na internet da fiscalizada e considerando, também, o disposto no CTN - Código Tributário Nacional, esta fiscalização conclui que os produtos isentos, utilizados pela contribuinte para creditamento como se devido fosse o IPI, não encontram respaldo na Lei tributária. A relação das notas que deram origem ao crédito encontra-se na relação apresentada pela contribuinte anexada ao processo, parte integrante deste relatório.”

Com base no entendimento anteriormente detalhado, a fiscalização procedeu ao lançamento de ofício do IPI, também intimando a fiscalizada a proceder a reconstituição da escrita fiscal, ajustando os respectivos saldos do imposto, a partir de janeiro de 2013.

O Auto de Infração foi entregue dia seis de agosto de 2015 (fl. 12.156).

A impugnação, assinada pelo representante legal da empresa, identificado e autorizado pelos documentos de fls. 12.183 a 12.194, foi protocolizada em quatro de setembro de 2015, portanto tempestivamente.

Inicialmente, apontou que os insumos, por serem produzidos por estabelecimento localizado na ZFM com matéria-prima de origem vegetal de produção regional, apesar de serem isentos do IPI, possibilitam o aproveitamento do crédito do imposto ao adquirente. Trata-se de películas de polietileno que possuem na sua composição o óleo de dendê, matéria-prima agrícola e extrativa vegetal cultivada na Amazônia Ocidental em projeto aprovado pela SUFRAMA.

Diverge da análise “meramente quantitativa” da presença do óleo de dendê no processo produtivo de películas de polietileno fabricadas pela Valfilm Amazônia, quanto a não se tratar de matéria prima por representar apenas 2% da composição dos produtos fabricados.

Entende que a interpretação adotada pelo Auditor Fiscal está equivocada e apresenta seus argumentos para sua defesa: (...)

A impugnante transcreveu também decisões do CARF sobre a mesma matéria aqui sob análise, reconhecendo o óleo de dendê como matéria-prima das películas de polietileno adquiridas, bem como os créditos de IPI daí decorrentes.

Defendeu, finalmente, que a glosa dos créditos de IPI realizadas no presente lançamento de ofício é indevida, devendo ser o presente auto de infração imediatamente cancelado por esta Delegacia de Julgamento.

Acrescentou que, caso ainda persistam dúvidas sobre a legitimidade dos créditos aproveitados pela Impugnante pela aquisição das películas de polietileno elaboradas com a fundamental presença do óleo de dendê, deve-se demonstrar que o fato de as mercadorias serem provenientes da ZFM legitima per se os créditos contestados.

Trouxe exemplos de jurisprudência a amparar seu entendimento e finalizou com a seguinte conclusão:

“75. Diante do exposto, pode-se concluir que o lançamento tributário ora em julgamento deve ser cancelado integralmente, pois:

a) É incontroverso que os produtos adquiridos pela Impugnante (películas de polietileno) foram industrializados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, qual seja, o óleo de dendê fabricado no Município de Rio Preto da Eva, Estado do Amazonas (Amazônia Ocidental);

b) Também é incontrovertido que as películas de polietileno industrializadas com o óleo de dendê foram adquiridas pela Impugnante de fornecedor localizado na Zona Franca de Manaus, com projeto devidamente aprovado pela Suframa, que é a Valfilm Amazônia;

c) Haja vista a conjunção dos fatores acima demonstrados, nos termos do artigo 6º do Decreto-Lei n.º 1435/75 e dos artigos 95, III e 237 do Regulamento do IPI, é garantido ao adquirente o crédito do IPI incidente sobre tais operações, mesmo que as respectivas saídas tenham sido isentas, o que revela serem legítimas as apropriações dos créditos glosados;

d) Demonstrou se, da mesma forma, que não há dúvidas de que óleo de dendê deve ser considerado uma matéria-prima geradora de crédito do IPI, pois é empregado e consumido no processo de industrialização das películas de polietileno, passando a fazer parte do produto final;

e) A Impugnante também levou ao conhecimento desta E. DRJ que o óleo de dendê possui diversas funções imprescindíveis para que a película de polietileno ganhe a forma final, sendo que, além de tudo, é altamente favorável ao meio-ambiente, por ser biodegradável;

f) Além do mais, o auto de infração deve ser cancelado, pois ficou evidenciada a legitimidade dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de insumos de fornecedor isento localizado na ZFM, em atenção ao princípio da não-cumulatividade e ao caráter de incentivo regional do benefício fiscal tratado, independentemente da origem dos insumos utilizados nos produtos adquiridos da Valfilm Amazônia.

76. Ex positus, requer-se acolhimento da presente Impugnação para que seja integralmente cancelado o presente auto de infração, tendo em vista que os créditos de IPI glosados pela fiscalização federal foram legitimamente aproveitados pela Impugnante, nos exatos termos da legislação vigente.”

É o relatório.” (e-fl. 12.283-12.294 - grifei)

A Impugnação foi julgada integralmente procedente em decisão unânime ementada nos seguintes termos:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2011 a 31/12/2012

IPI. AMAZÔNIA OCIDENTAL. ISENÇÃO

São isentos do imposto 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.

IPI. AMAZÔNIA OCIDENTAL. CRÉDITO

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. 95 do RIPI/2010. desde que para emprego como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, na industrialização de produtos sujeitos ao imposto.

IPI. COMPOSIÇÃO DO PRODUTO. MATÉRIA-PRIMA.

São consideradas matéria-prima aquelas que, através de quaisquer das operações de industrialização enumeradas no Regulamento, resulta diretamente um novo produto, e aquelas que embora não sofram as referidas operações são nelas

utilizados, se consumindo em virtude do contato físico com o produto em fabricação, não sendo relevante a quantidade de cada insumo na composição do produto fabricado.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado" (e-fl. 12.282)

Em razão do montante exonerado, foi interposto Recurso de Ofício e os autos foram remetidos para este E. Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne

Com fulcro no art. 34, I, do Decreto n.º 70.235/72 e presentes os pressupostos de admissibilidade, vez que o valor exonerado ultrapassa o valor de alçada previsto na Portaria n.º 63/2017, conhecimento do Recurso de Ofício, passando à análise do mérito.

Atentando-se para o presente caso, vislumbra-se que a decisão recorrida não merece reparo.

Como visto, o Auto de Infração foi lavrado em razão da fiscalização ter considerado indevida a tomada de créditos realizada pela Recorrente de produtos adquiridos da Zona Franca de Manaus com fulcro art. 237 do RIPI/2010, aprovado pelo Decreto n.º 7.212/2010, cumulado com o art. 95, III deste mesmo diploma normativo. Referidos dispositivos se respaldam na previsão do art. 6º do Decreto-lei n.º 1.435/75 e expressam:

Decreto-lei n.º 1.435/75

"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." (grifei)

RIPI/2010

"Art. 237. 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. 95, desde que para emprego como matéria-prima, produto

intermediário e material de embalagem, na industrialização de produtos sujeitos ao imposto (Decreto-Lei no 1.435, de 1975, art. 6º, § 1º).

Art. 95. 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, 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)

A leitura dos dispositivos evidenciam os requisitos para que a empresa industrial possa tomar o crédito de IPI sobre as aquisições dos produtos isentos a que se refere o art. 6º do Decreto-lei n.º 1.435/75:

(i) Adquirir produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental, cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, observadas especificamente as exceções trazidas no art. 95, III, do RIPI/2010 (matérias-primas de origem pecuária, fumo do Capítulo 24 e as bebidas alcoólicas, das Posições 22.03 a 22.06, dos Códigos 2208.20.00 a 2208.70.00 e 2208.90.00 - exceto o Ex 01 - da TIPI);

(ii) Empregar estes produtos como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem na industrialização de produtos sujeitos ao imposto;

Atentando-se para o fundamento trazido no Relatório Fiscal da autuação (e-fls. 22-33), observa-se que a fiscalização entendeu que o requisito do ponto **(i)** acima não teria sido adimplido integralmente vez que a empresa fornecedora, fabricante de películas de polietileno (Valfilm Amazônia) adquiridos pela Recorrente para serem utilizados como matéria prima em seu processo produtivo de mercadorias tributadas pelo IPI, empregaria o óleo de dendê, matéria-prima agrícola e extrativa vegetal cultivada na Amazônia Ocidental em projeto aprovado pela SUFRAMA, na razão de apenas 2% da composição dos produtos fabricados.

A oposição apenas quanto ao percentual de uso da matéria prima na fabricação pela empresa industrial localizada na Amazônia Ocidental é evidenciada pela leitura dos seguintes trechos do Relatório Fiscal grifados no relatório acima, novamente transcritos abaixo:

“Apresentou ainda a relação dos produtos fabricados no estabelecimento, indicando a classificação fiscal da tabela de incidência do IPI (TIPI) e respectivas alíquotas, conforme abaixo:

1) Sacolas Plásticas, sacos de lixo e bobinas picotadas, classificação fiscal 3923.21.90, alíquota de 15%;

2) Polietileno recuperado granulado de sobras de produção própria, classificação fiscal 3901.20.29, alíquota de 15%.

E para finalizar, informou não possuir fabricação de produtos com isenção, suspensão ou redução de IPI, não realizar exportação de produtos adquiridos de terceiros, não realizar exportação de produtos industrializados, além de apresentar o Livro de Registro de Apuração Modelo 8 de 2011 a 2012, Livro de Registro de Entradas modelo 1 de 2011 a 2012 e Livro de Registro de Saídas modelo 2 de 2011 a 2012.”

(...)

O produto isento, segundo o qual a fiscalizada alega ter direito de creditar-se na entrada, seria película de plástico, códigos NCM 39191000, 39201010 e 39201099, cujas as alíquotas, conforme a TIPI, são de 15%. Material este utilizado como matéria-prima na fabricação de embalagens plásticas.

(...)

Segundo as respostas e informações obtidas, o produto tem projeto aprovado pelo Conselho de Administração da SUFRAMA. Todavia, a questão principal a ser analisada é se o produto seria elaborado com matéria-prima da região.

Para avançarmos na análise, precisamos entender o conceito de matéria-prima e de como é produzido o produto isento, gerador do crédito utilizado pela contribuinte em suas entradas, analisando sua produção na origem. Ou seja, precisamos analisar como a VALFILM AMAZÔNIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, CNPJ nº 03.071.894/0001-07, fornecedora do produto isento, produz a película de plástico; e se o mesmo é produzido com matéria-prima oriunda da região da Amazônia Ocidental.

A fiscalizada afirmou que os filmes plásticos produzidos na Zona Franca de Manaus tem como matéria-prima o óleo (ou azeite) de dendê, produto de origem vegetal, oriundo da Amazônia ocidental.

(...)

Após a colheita do fruto do dendê, o mesmo é encaminhado para a usina de extração de óleo bruto, e depois transferido para a filial da Valfilm (Oitiz) situada em Manaus, CNPJ nº 03.071.894/0003-60, para este ser processado e refinado. Este óleo refinado, após retiradas as impurezas, tem dois destinos: a) serve para fabricação de resinas neste mesmo estabelecimento, sendo outra parte transferida a Matriz da Valfilm com CNPJ nº 03.071.894/0001-07; b) este óleo é transferido para a Matriz.

Dando continuidade à descrição do processo produtivo, na indústria de plástico (no caso a Valfilm Matriz) o óleo vegetal é utilizado como veículo de pigmentos para tingimento de plásticos, além de ser um excelente amaciante, lubrificante e plastificante, sendo que uma de suas aplicações mais significativas, nesta área, seria como veículo catalizador(sic) da polimerização de etileno na fabricação do polietileno. A função do óleo no processo seria a de realizar a umectação da mistura para que todos os componentes formem um aglomerado, promovendo uma capa externa aos grãos de resina. O óleo de dendê é importante para dar início ao processo de aglutinação por atrito.

(...)

O uso da visão atrofiada em que se considera um aditivo como se matéria-prima fosse, busca aplicar aos produtos industrializados benefícios fiscais a que esses produtos não têm direito.

No caso do óleo de dendê, o mesmo representa apenas 2% da composição dos produtos fabricados pela empresa Valfilm Matriz (Manaus)." (e-fl. 25-31 - grifei)

Entretanto, essa exigência trazida pela fiscalização ultrapassa o limite normativo, sendo certo que a própria fiscalização confirmou o adimplementos de todos os requisitos para o gozo do crédito previsto no art. 237, do RIPI/2010. Ao contrário do que pretende a fiscalização, inexistente qualquer exigência legal ou normativa quanto à quantidade de matéria prima que deve ser utilizada no processo produtivo dos estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental, mas, tão somente, a sua natureza (agrícolas e extrativas vegetais), com produção naquela região a ser atestada quando da aprovação do projeto pelo Conselho de Administração da SUFRAMA (CAS).

E foi exatamente nesse sentido que se manifestou a r. decisão recorrida, cujas razões devem ser integralmente mantidas:

"Observe-se que não se encontra entre as restrições a quantidade do insumo utilizada na composição do produto final como critério para defini-lo como matéria-prima.

A interpretação dada pela fiscalização, ainda que com certa lógica, foge à razoabilidade, uma vez que, se tal critério fosse requisito para tal caracterização de um insumo como matéria-prima, seria necessário, para cada caso individual, uma definição legal ou regulamentar do quantum de sua participação no produto, sem a qual ficariam sujeitos a uma subjetividade incompatível com a segurança jurídica e transparência que deve reger a relação fisco-contribuinte.

A regra geral estabeleceu apenas que o insumo seja consumido no processo produtivo, abrangendo até mesmo aqueles que, embora não fazendo parte do produto final, sejam desgastados ou consumidos durante o processo.

Também o art. 95, III, do RIFI, regra específica da isenção do IPI aos produtos fabricados na ZFM, tampouco estabelece limite para a quantidade de matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional que deva fazer parte desses produtos para que façam jus à isenção ali estabelecida.

Portanto, não se encontra na legislação base para a glosa efetuada, cuja consequência é o lançamento aqui impugnado.

Embora irrelevante para o deslinde do presente processo, quanto ao argumento da impugnante de que a origem do produto – Zona Franca de Manaus – ser condição per se de usufruto da isenção e do creditamento pleiteado, também não encontra amparo na legislação, uma vez que a condição para esta isenção é exatamente a presença da matéria-prima de origem vegetal produzida na Amazônia Ocidental, dentro dos demais requisitos da legislação, citados até mesmo pela própria impugnante." (e-fls. 12.298-12.299 - grifei)

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício.

É como voto.

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora