



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

**Processo n°** 11065.722491/2015-08  
**Recurso n°** De Ofício  
**Acórdão n°** 3401-003.997 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de setembro de 2017  
**Matéria** IPI - Imposto sobre Produto Industrializado  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** VALFILM MG INDÚSTRIA DE EMBALAGENS LTDA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

CRÉDITO INCENTIVADO. GLOSA DE CRÉDITOS. MATÉRIA-PRIMA. CARACTERIZAÇÃO. PARECER NORMATIVO CST. NORMA COMPLEMENTAR DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A condição imposta no dispositivo legal que cuida do incentivo fiscal, conforme art. 6º, do DL nº 1.435/76, é que se trate de matéria-prima, no caso, agrícola e extrativa vegetal, de produção regional, podendo, portanto, a expressão ser entendida em ambos sentidos, estrito ou amplo. Tratando-se de “insumo” que age diretamente sobre o produto em fabricação, atende aos limites estabelecidos pelo poder regulamentador normativo da Administração Tributária, mostrando-se correto o seu enquadramento no conceito de matéria-prima em sentido amplo, nos termos da interpretação dada pelo Parecer Normativo CST nº 65/79. Cumprir a determinação de interpretação literal disposta no art. 111, do CTN, não significa dar um alcance menor à norma concessiva do benefício fiscal para restringir/afastar conceito admitido por norma complementar da legislação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

LEONARDO OGASSAWARA DE ARAÚJO BRANCO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Robson Jose Bayerl, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Fenelon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente).

## Relatório

1. Trata-se do **auto de infração**, situado às *fls.* 02 a 20, lavrado com a finalidade de formalizar a exigência de IPI, referente ao período de apuração compreendido entre 01/2011 e 12/2012, no valor histórico de R\$ 42.953.879,61.

2. De acordo o **relatório da ação fiscal**, situado às *fls.* 24 a 35, a autoridade fiscal lavrou o auto em virtude de a contribuinte se utilizar indevidamente de créditos básicos nas entradas de insumos provenientes da Zona Franca de Manaus, uma vez que os produtos isentos, utilizados pela contribuinte para creditamento como se devido fosse o IPI, não encontram respaldo legal, tendo realizado, ainda, em função da constatação da existência de saldo credor de IPI, a reconstituição da escrita fiscal da contribuinte autuada.

3. Em 05/08/2015, a contribuinte foi cientificada mediante envio postal, em conformidade com o aviso de recebimento situado à *fl.* 406, tendo apresentado **impugnação**, situada às *fls.* 415 a 435, na qual alegou, em síntese: **(i)** a legitimidade do crédito do IPI indevidamente glosado, uma vez que se trata de insumo que contém matéria-prima agrícola e extrativa vegetal cultivada na Amazônia Ocidental; **(ii)** ser integrante do Grupo Valgroup, que se dedica à industrialização e comércio de embalagens plásticas rígidas e flexíveis, sendo que a Valfilm Amazônia, estabelecida no Pólo Industrial de Manaus dedica-se à produção de filmes flexíveis, utilizando-se; **(iii)** a fornecedora das películas de polietileno [a Valfilm Amazônia] está localizada na Zona Franca de Manaus e possui projeto aprovado pela Suframa; utiliza como matéria-prima nos insumos vendidos à Impugnante com isenção o óleo de dendê; **(iv)** as razões indicadas pela Fiscalização para a glosa dos créditos do IPI calculado à alíquota de 15% (conforme NCM 3920.10.99 da TIPI) sobre a película de polietileno adquirida com isenção de fornecedor localizado na Zona Franca de Manaus e utilizada como matéria-prima na fabricação das embalagens plásticas pela Impugnante – o percentual reduzido de participação do óleo de dendê (2%) na composição final da película de matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional, o que garante ao adquirente [no caso a impugnante] o direito de aproveitamento do crédito do imposto como se devido fosse, na forma do art. 6º do DL 1.435/76 e dos art. 95-III e 237 do RIPI/2010 no processo industrial da película de polietileno o óleo de dendê, mediante celebração de contrato de parceria com a Embrapa e participação em todas as etapas de cultivo e extração do óleo polietileno e, a mera função de aditivo no processo de industrialização do mencionado produto, o exclui do conceito de matéria-prima – são imprestáveis para afastarem o benefício fiscal do IPI; **(v)** o fato de um produto apresentar na sua composição uma matéria-prima principal não retira dos demais elementos que a ele se integram em menores proporções a característica de matéria-prima, pois todos eles passam a fazer parte do novo produto após o processo industrial; **(vi)** no caso presente, em que o produto final analisado é a película de polietileno (utilizada pela contribuinte como matéria-prima na industrialização de embalagens plásticas), não há dúvida de que a matéria-prima principal é a resina, mas, o óleo de dendê, embora tenha uma participação menos relevante na composição do produto final, também deve ser considerada

matéria-prima, pois é essencial para a forma final do produto, sendo incorporada ao mesmo, na forma do Laudo Técnico apresentado; **(vii)** tanto a Fiscalização da RFB quanto as DRJ e o CARF têm reiteradamente reconhecido a legitimidade do crédito do IPI aos adquirentes em relação às películas de polietileno fornecidas pela Valfilm Amazônia, a exemplo do Acórdão CARF nº 3201-001.873, de 24/02/2015 ; e do Acórdão CARF nº 3403-003.324, de 15/10/2014; **(viii)** o produto fabricado pela Valfilm Amazônia com utilização do óleo de dendê fornecido à Impugnante e por ele utilizado como matéria-prima na elaboração do seu produto (embalagens plásticas) confere ao adquirente o direito de crédito do IPI como se devido fosse, uma vez que atende aos requisitos legais, quais sejam, terem sido industrializados por empresa cadastrada na SUFRAMA e possuir em sua composição matéria-prima vegetal cultivada regionalmente; torna-se a glosa, portanto indevida; e **(xix)** não fossem por esses motivos, também é legítima a apropriação dos créditos advindos de operações isentas, por força do art. 9º do DL 288/97 e art. 81-II, do RIPI/2010, com fornecedor localizado a Zona Franca de Manaus independentemente de sua composição, em atenção ao princípio da não-cumulatividade e ao caráter de incentivo regional, nos termos do RE nº 592.891/SP, cujo julgamento final, em rito de Repercussão Geral, norteará o posicionamento de toda a jurisprudência.

4. Em 17/12/2015, a 3ª Turma da Delegacia Regional do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) proferiu o **Acórdão DRJ nº 09-58.735**, situado às fls. 539 a 559, sob a relatoria da Auditora-Fiscal Ana Zulmira Chaves Souza, em que se decidiu, por maioria de votos, acolher a impugnação e considerar improcedente o auto de infração lavrado, exonerando integralmente o crédito tributário, nos termos da ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010*

*CRÉDITO INCENTIVADO. GLOSA DE CRÉDITOS. MATÉRIA-PRIMA. CARACTERIZAÇÃO. PARECER NORMATIVO CST. NORMA COMPLEMENTAR DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*A condição imposta no dispositivo legal que cuida do incentivo fiscal [art. 6º, do DL nº 1.435/76] é que se trate de matéria-prima [no caso, agrícola e extrativa vegetal, de produção regional], podendo, portanto, a expressão ser entendida em ambos sentidos, estrito ou amplo. Tratando-se de “insumo” que age diretamente sobre o produto em fabricação, atende aos limites estabelecidos pelo poder regulamentador normativo da Administração Tributária, mostrando-se correto o seu enquadramento no conceito de matéria-prima em sentido amplo, nos termos da interpretação dada pelo Parecer Normativo CST nº 65/79. Cumprir a determinação de interpretação literal disposta no art. 111, do CTN, não significa dar um alcance menor à norma concessiva do benefício fiscal para restringir/afastar conceito admitido por norma complementar da legislação tributária.*

5. Diante da exoneração parcial do crédito tributário, o acórdão foi submetido à apreciação deste Conselho por **recurso de ofício**, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

6. Em 20/05/2016, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional protocolou **razões ao recurso de ofício**, situada às *fls.* 573 a 587, requerendo o provimento ao recurso de ofício.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco

7. O recurso de ofício preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

8. Depreende-se da leitura dos autos que a contribuinte é integrante do **GRUPO VALGROUP**, que se dedica à industrialização e comércio de embalagens plásticas rígidas e flexíveis, sendo que a **VALFILM AMAZÔNIA**, também integrante do grupo, estabelecida no Pólo Industrial de Manaus, dedica-se à produção de filmes flexíveis, utilizando no processo industrial da película de polietileno o óleo de dendê, mediante celebração de contrato de parceria com a **EMBRAPA** e participação em todas as etapas de cultivo e extração do óleo.

9. Assim, a **VALFILM AMAZÔNIA**, na condição de fornecedora das películas de polietileno, está localizada na Zona Franca de Manaus e possui projeto aprovado pela SUFRAMA. Utiliza, ainda, como matéria-prima nos insumos vendidos à contribuinte autuada, ora recorrente, com isenção do óleo de dendê, matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional, o que garante à recorrente adquirente o direito de aproveitamento do crédito do imposto como se devido fosse, na forma do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/76 e dos art. 95-III e 237 do RIPI/2010.

10. Denota-se, do relatório fiscal reduzido a termo, tratar-se de matéria incontroversa o fato de a película de polietileno, adquirida com isenção, consubstanciar-se em MP, PI ou ME no processo de industrialização do filme *stretch*, material de embalagem de produto sujeito ao IPI.

11. Necessário, assim, passar-se à análise do preenchimento das condições prescritas pelo inciso III do art. 195 do RIPI/2010: **(i)** tratar-se de produto elaborado com matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional; **(ii)** estar o estabelecimento industrial fornecedor/fabricante localizado na Amazônia Ocidental; e **(iii)** a existência de projeto regularmente aprovado pelo Conselho de Administração da SUFRAMA.

12. Matéria igualmente incontroversa é aquela respeitante aos itens **(ii)** e **(iii)** acima: a contribuinte não apenas se encontra localizada na Zona Franca de Manaus e, portanto, na Amazônia Ocidental, conforme concluiu a autoridade fiscal a partir do cotejo de seus documentos constitutivos com as informações obtidas em diligência realizada na sede da

fornecedora, como o produto também possui projeto aprovado pela SUFRAMA<sup>1</sup>. Resta, portanto, a análise do item (i) sobre a utilização de matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional na elaboração do produto, pela fornecedora.

13. O entendimento da autoridade fiscal pode ser sintetizado nos seguintes itens:

*"(...) trata-se do óleo de dendê a alegada matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional utilizada pela fornecedora Valfilm Amazônia no processo produtivo da película de polietileno utilizada pela autuada, a Valfilm MG, como matéria-prima na elaboração do seu produto, o filme stretch; o incentivo fiscal que garante a isenção ao produto saído da Valfilm Amazônia e o creditamento do IPI como se devido fosse à Valfilm MG exige que a fornecedora utilize no seu produto matéria-prima agrícola e extrativa; a legislação tributária que trata de incentivo fiscal ser interpretada literalmente, nos termos do art. 111, do CTN; o texto legal que confere o incentivo utiliza o termo matéria-prima; o RIPI não apresenta definição do que seja matéria-prima, devendo, portanto, tal significado ser buscado no sentido comum da palavra, definido no Dicionário Eletrônico Aurélio como "a substância bruta principal e essencial com que é fabricada alguma coisa"; o óleo de dendê não pode ser considerado matéria-prima na elaboração da película de polietileno, por duas razões: i) a base desse produto é a resina termoplástica, sendo esta, portanto, a sua matéria-prima; ii) o óleo de dendê representa apenas 2% (dois por cento) da composição da película, e constitui um aditivo e, portanto, insumo coadjuvante no seu processo produtivo" - (seleção e grifos nossos).*

14. A argumentação expendida pela contribuinte em sua impugnação é no sentido de que o fato de um produto apresentar na sua composição uma matéria-prima principal não retira dos demais elementos que a ele se integram em menores proporções a característica de matéria-prima, pois todos passariam a fazer parte do novo produto após o processo industrial. Não obstante, no caso em apreço, em que o produto final é a película de polietileno utilizada pela contribuinte como matéria-prima na industrialização de embalagens plásticas, não restaria dúvida de que a matéria-prima principal é a resina, mas o óleo de dendê, embora tenha uma participação menos relevante na composição do produto final, deve ser considerado igualmente uma matéria-prima, tendo em vista ser essencial para a forma final do produto, ao qual se incorpora, nos termos da descrição de laudo técnico tempestivamente apresentado.

15. Correta a decisão *a quo*, portanto, ao se aperceber que a contenda se limita unicamente *"(...) ao conceito de matéria-prima na legislação do IPI e na definição se o óleo de dendê constitui ou não matéria-prima utilizada pela fornecedora Valfilm Amazônia no processo produtivo da película de polietileno consumida pela autuada Valfilm MG no processo produtivo do filme stretch e geradora do crédito incentivado"*. Assim, há de se pontuar, em primeiro lugar, que, conforme explicita a decisão recorrida:

<sup>1</sup> Cf. Resolução nº 154, de 19/06/2008, do CAS/SUFRAMA, bem como o Parecer Técnico de Projeto nº 125/2008 da Suframa.

*"Inicialmente é de se mencionar que o entendimento que a Administração Tributária historicamente tem manifestado por intermédio de seus atos normativos acerca do tema se dá em direção oposta àquela defendida pela Autoridade Fiscal.*

*Cite-se a propósito o Parecer Normativo CST nº 65/79 que, embora se refira ao dispositivo regulamentar que cuida do crédito básico, é altamente esclarecedor da definição dos termos "matéria-prima e produto intermediário" - (seleção e grifos nossos).*

16. Recorta-se, para que não restem dúvidas, o trecho pertinente do Parecer Normativo CST nº 65/79 em referência:

*5. No que diz respeito à primeira parte da norma, que se refere a matérias-primas e produtos intermediários stricto sensu, ou seja, bens dos quais, através de quaisquer das operações de industrialização enumeradas no Regulamento, resulta diretamente um novo produto, tais como, exemplificativamente, a madeira com relação a um móvel ou o papel com referência a um livro, nada há que se comentar de vez que o direito ao crédito, diferentemente do que ocorre com os referidos na segunda parte, além de não se vincular a qualquer requisito, não sofreu alteração com relação aos dispositivos constantes dos regulamentos anteriores.*

*6. Todavia, relativamente aos produtos referidos na segunda parte, matérias-primas e produtos intermediários entendidos em sentido amplo, ou seja, aqueles que embora não sofram as referidas operações são nelas utilizados, se consumindo em virtude de contato físico com o produto em fabricação, tais como lixas, lâminas de serra e catalisadores, além da ressalva de não gerarem o direito se compreendidos no ativo permanente, exige-se uma série de considerações.*

*[...]10.1. Como o texto fala em "incluindo-se entre as matérias-primas e os produtos intermediários", é evidente que tais bens não de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários stricto sensu, semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida.*

*10.2. A expressão "consumidos", sobretudo levando-se em conta que as restrições "imediate e integralmente", constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo" - (seleção e grifos nossos).*

17. Assim, voltou-se o entendimento da Administração à definição de matéria-prima e produto intermediário “*stricto sensu*”: aqueles bens a partir dos quais, por meio de quaisquer operações de industrialização (cf. art. 4º do RIPI/2010) resulta diretamente um novo produto. A matéria-prima e produto intermediário, quando definidos em sentido amplo, por outro lado, vêm a contemplar aqueles produtos que, embora não sofram as operações de industrialização que resultariam diretamente no surgimento de um novo produto, são nelas utilizados e consumidos em virtude de *contato físico* com o produto em fabricação. Neste sentido:

*"Os itens 10.1 e 10.2 são ainda mais explícitos e específicos ao consignar a necessidade da existência de semelhança das matérias-primas e produtos intermediários em sentido amplo com as MP e PI “stricto sensu”, semelhança esta caracterizada pela função exercida por aquelas na operação de industrialização de modo análogo à das MP “strico sensu”, se consumindo em decorrência de um contato físico ou de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou por ele diretamente sofrida. O consumo deve ser entendido como o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas em razão da ação do insumo [MP em sentido amplo] sobre o produto em fabricação ou deste sobre o insumo" - (seleção e grifos nossos).*

18. A análise da adequação ou não, do óleo de dendê, à expressão “matéria-prima” no sentido do preceptivo normativo do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/76, com a regulamentação dada no art. 95 do RIPI/2010 deve se valer das informações elucidadas pelo Parecer Técnico de Projeto nº 125/2008, situado às fls. 289 a 299, emitido pela Superintendência Adjunta de Projetos da SUFRAMA, e utilizado como fundamento para a edição da Resolução nº 154/2008, do CAS/SUFRAMA:

**Considerações gerais sobre a utilização de óleo de dendê na fabricação do produto:**

Na industrial de plástico o óleo vegetal, no caso deste projeto o de dendê regional, é utilizado como veículo de pigmentos para tingimento de plásticos, além de ser excelente amaciante, lubrificante e plastificante, uma de suas aplicações mais significativas, nesta área, é como veículo do catalisador da polimerização de etileno na fabricação do polietileno.

Na VALFILM, a função do óleo no processo da empresa é realizar a umectação da mistura para que todos os componentes formem um aglomerado, promovendo uma capa externa aos grãos de resina. A aglutinação ocorre apenas por atrito, sendo o óleo neste momento importante por dar início a este processo.

a) Processo Produtivo Básico:

O processo produtivo a ser praticado pela empresa comum a ambos os produtos, que somente se diferenciam pela composição dos polímeros, está definido pelo Anexo VII do Decreto nº 783, de 25 de março de 1993, constituindo-se das seguintes fases:

Etapa	Descrição da Etapa
1	<b>RECEBIMENTO DE INSUMOS:</b> Compreende o recebimento da matéria-prima, materiais secundários e de embalagem, oportunidade em que são pesados e conferidos, sendo a seguir, estocados para posterior utilização no processo produtivo.
2	<b>PREPARAÇÃO DAS MATERIAS-PRIMAS, MISTURA e HOMOGENEIZAÇÃO:</b> O polietileno sem carga, dióxido de titânio e carbonato de cálcio são dosados na proporção indicada para o produto a ser fabricado na jornada de trabalho, oportunidade em que é acrescentado o óleo vegetal, e, em seguida são misturados e homogeneizados em equipamento próprio.
3	<b>EXTRUSÃO e RESFRIAMENTO:</b> A mistura obtida na etapa anterior, alimenta as extrusoras que processam o produto sob a forma de cordão contínuo, também chamado de "espaguete", seguido de resfriamento por imersão em água, sendo solicitado para permitir a granulação na etapa seguinte.
4	<b>GRANULAÇÃO:</b> O "espaguete" solidificado é submetido em granulação nas dimensões desejadas, reunindo todas as propriedades inerentes do produto.
5	<b>SECAGEM e PENEIRAMENTO:</b> O produto obtido na operação anterior é submetido a secagem para eliminação da umidade existente, seguida de peneiramento para seleção granulométrica. Os grãos que não atendem as especificações desejadas, são injetados para reprocessamento.
6	<b>CONTROLE DE QUALIDADE:</b> Nesta etapa serão colhidas amostras do produto para análise laboratorial, oportunidade em que serão verificadas as primeiras propriedades físico-químicas do produto fabricado, sendo rejeitadas as partes que não atendem as especificações desejadas.
7	<b>EXTRUSÃO, CORTE E BOBINAMENTO:</b> A mistura obtida alimenta as linhas de extrusoras dotadas de equipamentos conjugados, inclusive calandras, que, em processo contínuo e automático, fabrica, corta e bobina o filme plástico em tubetes de papelão.
8	<b>CONTROLE DE QUALIDADE FINAL:</b> Por amostragem é realizado o controle de qualidade de cada lote de produto através da medição da espessura e resistência física do filme plástico.
9	<b>EXPEDIÇÃO:</b> Os rolos de filme plástico são embalados em paletes de madeira e estocados, para posterior expedição.

19. A partir de tais premissas, passa a decisão recorrida a realizar as seguintes e precisas considerações:

*"Depreende-se, daí, que a participação do óleo de dendê ocorre na etapa inicial do processo produtivo [etapa 2 da descrição retro], depois de ser acrescentado às demais matérias-primas, que são misturadas e homogeneizadas em equipamento próprio, resultando numa mistura que a seguir, na etapa 3, alimentará as extrusoras que processam o produto.*

*Segundo consta do Parecer Técnico "na indústria de plástico o óleo vegetal, no caso deste projeto o de dendê regional, é utilizado como veículo de pigmentos para tingimento de plásticos, além de ser excelente amaciante, lubrificante e plastificante", acrescentando, ainda, que "na VALFILM, a função do óleo no processo da empresa é realizar a umectação da mistura para que todos os componentes formem um aglomerado, promovendo uma capa externa aos grãos de resina". E o Relatório Fiscal acrescenta que "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".*

*Assim, **clara está a participação do óleo de dendê no processo produtivo da película de polietileno e o perfeito enquadramento no conceito de matéria-prima em sentido amplo**, nos termos do PN CST nº 65/79, haja vista que exerce função análoga à da matéria-prima “stricto sensu” na operação de industrialização, se consumindo no processo produtivo mediante ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação. Ele [o óleo de dendê] age diretamente sobre o produto em fabricação [modificam determinada propriedade do termoplástico ao qual é adicionado, conforme consta do Relatório Fiscal]; realiza a umectação da mistura para que todos os componentes formem um aglomerado, nos termos do Parecer Técnico], atendendo, portanto, aos limites legitimamente estabelecidos pelo poder regulamentador normativo da Administração Tributária.*

*E como o art. 6º do DL 1.435/76 [art. 95-III do RIPI/2010] refere-se unicamente à expressão “matéria-prima”, não é demais concluir que a referida expressão, para efeitos da legislação tributária, possa ser entendida em qualquer sentido, seja estrito ou amplo, nos termos da interpretação dada pelo PN CST nº 65/792. A condição imposta é que se trate de matéria-prima [no caso, agrícola e extrativa vegetal, de produção regional].*

*Destaque-se que estamos tratando aqui de matéria tributária. Sendo assim, a definição de matéria-prima que se coaduna com a sistemática de apuração do IPI é aquela manifestada na legislação tributária atinente ao imposto, no caso, o mencionado Parecer Normativo, norma complementar da legislação tributária. “O papel das normas complementares da legislação tributária é o de explicitar o conteúdo das leis, de sorte a uniformizar a sua interpretação por parte da Administração Tributária. As normas complementares do direito tributário são de grande valia porquanto empreendem exegese uniforme a ser obedecida pelos agentes administrativos fiscais”. (Hugo de Brito Machado Segundo. Código Tributário Nacional; 4a. Ed., SP; Atlas, 2014, pág. 219).*

*E não se alegue que o PN 65/79 ao manifestar o entendimento da autoridade administrativa tributária no sentido retro exposto feriu os artigos 1093 e 1104, do CTN, pois apenas cuidou de estabelecer o alcance da expressão “matéria-prima” na legislação do IPI, não alterando definição, conteúdo e alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados para definir ou limitar competência tributária.*

*(...). Assim, o afastamento do conceito semântico ou comum para a expressão “matéria-prima” para adoção do conceito para fins tributários, especificamente no que diz respeito ao IPI, dado pelo Parecer Normativo nº 65/79, não resulta, no entendimento desta Julgadora, descumprimento do art. 111, do CTN. O direito de crédito, no caso presente, continua sendo analisado tomando-se por parâmetro a expressão “matéria-prima” consignada no dispositivo legal atinente ao incentivo fiscal. Cuidou-se, tão somente, de verificar a interpretação dada ao referido termo, pela autoridade tributária administrativa, para efeitos tributários, admitido na legislação aplicável ao IPI. Cumprir a determinação de interpretação literal da legislação tributária dada pelo art. 111, do CTN, não significa dar um*

*alcance menor à norma concessiva do benefício fiscal [interpretação restritiva] para restringir o conceito admitido pela legislação tributária. Restringir tal conceito implica restrição indevida na aplicação do incentivo fiscal, além de descumprir ato normativo ao qual esta Julgadora está vinculada.*

*(...) Nestes termos é de se tomar por IMPROCEDENTES AS GLOSAS DOS CRÉDITOS do IPI calculado como se devido fosse sobre a entrada de películas plásticas [de polietileno] utilizadas como matéria-prima na industrialização do filme plástico [filme stretch] pela autuada, uma vez que cumpridos, pelo fornecedor do insumo [a Valfilm Amazônia], os requisitos inseridos no art. 6º do DL nº 1.435/75 [regulamentado pelo art. 95-III do RIPI/2010], quais sejam: i) utilizar na elaboração do produto [a película plástica] matéria-prima agrícola e extrativa vegetal de produção regional [no caso, o óleo de dendê]; ii) localizar-se o industrial fornecedor do insumo na Amazônia Ocidental; iii) possuir o industrial fornecedor projeto aprovado pela SUFRAMA.*

*Consequentemente, deve ser restabelecida a apuração original realizada pelo contribuinte na escrita fiscal consignada nos RAIPI de fls. 180/268 e consolidada, pelo AFRFB autuante na planilha de fls. 15/16 (...). Por fim, constituindo-se o presente lançamento na exigência dos exatos valores dos créditos glosados [no período de 01 a 12/2011, em que houve apuração de saldo devedor na escrita original do contribuinte] ou da diferença entre os valores dos créditos glosados e o saldo credor originalmente apurado no RAIPI [período compreendido entre 01 e 12/2012], uma vez restabelecidos os créditos glosados e considerando-se que os saldos devedores originalmente apurados na escrita fiscal encontram-se devidamente declarados em DCTF, nenhum valor resta a ser exigido de ofício relativamente ao período em análise.*

*A propósito das demais alegações de defesa, despicienda se torna a sua análise. Ante o exposto, VOTO pela IMPROCEDÊNCIA DA GLOSA DOS CRÉDITOS E, CONSEQUENTEMENTE, DO LANÇAMENTO consubstanciado no auto de infração de fls. 02/20, eximindo-se o contribuinte do crédito tributário nele exigido" - (seleção e grifos nossos).*

20. Este, ademais, o sentido do Acórdão CARF nº3402-004.284, publicado em 28/06/2017, de relatoria da Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, que decidiu, vencido o Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, que não apresentou declaração de voto, pela improcedência do recurso de ofício, em conformidade com a ementa abaixo transcrita:

*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.*

21. Ainda que contra o acórdão em referência tenham sido opostos embargos de declaração pela Procuradoria da Fazenda Nacional, denota-se com bastante clareza o posicionamento da 2ª Turma desta 4ª Câmara no sentido do entendimento do presente voto.

22. Assim, não tendo as partes apresentado novos argumentos ou razões de defesa perante esta segunda instância administrativa, propõe-se a confirmação e adoção da decisão recorrida, nos termos da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), com a alteração da Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, que acrescentou o § 3º ao art. 57 da norma regimental:

**Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 (RICARF) - Art. 57.** *Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:*

*I - verificação do quorum regimental;*

*II - deliberação sobre matéria de expediente; e*

*III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.*

*§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.*

*§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata*

*§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a **confirmação e adoção da decisão recorrida**" - (seleção e grifos nossos).*

Processo nº 11065.722491/2015-08  
Acórdão n.º **3401-003.997**

**S3-C4T1**  
Fl. 600

---

Assim, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso de ofício, mantendo a decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos.

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator