



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

**Processo n°** 13502.720329/2011-42  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-001.873 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de fevereiro de 2015  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS – AMBEV  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

**SOBRESTAMENTO. DESNECESSIDADE.**

A atual redação do Regimento Interno do CARF não impõe o sobrestamento do julgamento em razão de recursos pendentes de julgamento no Supremo Tribunal Federal ou no Superior Tribunal de Justiça.

**CRÉDITOS BÁSICOS. INSUMOS. REQUISITOS.**

Somente geram crédito de IPI as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem que integram o produto ou sejam consumidos no processo de industrialização, entendidos esses últimos como os produtos que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação. Posição firmada pelo STJ no julgamento do REsp. 1.075.508/SC cujo acórdão foi submetido ao regime dos recursos repetitivos. Aplicação do art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

**ISENÇÃO. INSUMOS ORIGINÁRIOS DA ZFM. MATÉRIA-PRIMA DE PROCEDÊNCIA DA AMAZÔNIA LEGAL. POSSIBILIDADE.**

Não há base legal para a interpretação de que a expressão “produção regional” prevista no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75 refere-se à Amazônia Ocidental. Tal dispositivo, quando versa sobre a Amazônia Ocidental, refere-se ao local em que devem estar estabelecidos os estabelecimentos industriais dos produtos isentos.

**CRÉDITO PRESUMIDO. MANUTENÇÃO. INSUMOS ORIGINÁRIOS DA ZFM. REQUISITOS.**

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 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

JOEL MIYAZAKI - Presidente.

DANIEL MARIZ GUDINO - Relator.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Redator designado para formalizar o acórdão (Despacho de designação emitido pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF).

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: JOEL MIYAZAKI (Presidente), DANIEL MARIZ GUDINO, CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO, WINDERLEY MORAIS PEREIRA e ERIKA COSTA CAMARGOS AUTRAN.

## Relatório

Em cumprimento ao despacho de designação emitido pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, eu, Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, transcrevo voto depositado e não formalizado, realizado pela 1ª Turma da 2ª Câmara da Terceira Seção do CARF dado que o Relator, Conselheiro Daniel Mariz Gudino, não mais compõe o Colegiado.

Trata-se de recurso voluntário interposto por Companhia de Bebidas das Américas – AMBEV, doravante referida como Recorrente, contra o Acórdão nº 15-30.752, de 29/05/2012, proferido pela 4ª Turma da DRJ/SDR, que julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário em discussão.

Por bem descrever os fatos ocorridos até o julgamento da instância *a quo*, transcreve-se o relatório da decisão recorrida:

*Trata-se de Auto de Infração, fls. 265 a 275, lavrado contra a contribuinte acima identificada, com a exigência do crédito tributário do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, no valor de R\$ 36.956.867,04, incluídos multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora calculados até 30/06/2011.*

*Na Descrição dos Fatos, fls. 267 e 271, o autuante relata que no procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias apurou que o estabelecimento industrial recolheu a menor o imposto, por ter se utilizado indevidamente de créditos básico e*

*créditos incentivado, conforme descrito no relatório fiscal que faz parte integrante deste auto de infração.*

*No Termo de Verificação Fiscal, fls. 260 a 264, o autuante relata, em síntese, os seguintes fatos:*

*1. Créditos básicos decorrentes da aquisição ou entradas de diversos produtos que, embora tenham sido consumidos ou gastos no processo industrial, não tiveram contato físico direto, nem sofreram ou exerceram diretamente ação no produto industrializado, tais como:*

*-> Aditivo para soda cáustica, aditivo para ácido e solda komplee boss, aditivo pré enxágüe lavadora de garrafas – utilizados na lavadora das garrafas de vidro;*

*-> Graxa lubrificante, lubrificante de esteira, óleo optimol obeen – utilizados na esteira transportadora de produtos e rotuladora;*

*-> Aditivos Kurita e Kurizet – utilizados no pasteurizador para evitar formação de algas;*

*-> Aditivo towerelean – utilizado como aditivo para motores;*

*-> Detergente desengordurante, detergente gel ácido, detergente para limpeza de mão, sanitizante ácido – utilizados na assepsia externa das enchedoras, limpeza externa de tanques, assepsia das mãos e limpeza das áreas industriais;*

*-> Elemento filtrante – utilizado na remoção de partículas e tratamento da água;*

*-> Elemento filtrante carvão aditivado – utilizado na remoção de odores C02.*

*2. Créditos escriturados no livro RAIPI, sob o título de “OUTROS CRÉDITOS”, decorrentes de aquisição dos produtos concentrados para refrigerantes limão, laranja e uva, kit para fabricação de refrigerantes Pepsi Cola, rolhas metálicas, rolhas e tampas plásticas e filme stretch, provenientes da cidade de Manaus, saídos com isenção do IPI, alguns por força do art. 69, inciso II, outros com base no art. 82, inciso III. Como não há o destaque do imposto na saída dos produtos, o contribuinte não teria, a princípio, direito ao crédito pela aquisição desses produtos.*

*-> O art. 175 do RIPI/2002 permite que os estabelecimentos se creditem do valor do imposto calculado, como se devido fosse, sobre os produtos adquiridos com a isenção do inciso III do art. 82 do mesmo diploma legal, desde que para emprego como MP, PI e ME, na industrialização de produtos sujeitos ao imposto. Assim, temos a concessão de um crédito incentivado, ou presumido, exclusivamente para os produtos que se enquadrem nas condições do art. 82, III.*

*-> Foram encontradas divergências entre os dispositivos legais, utilizados para a isenção dos IPI, informados pela empresa fiscalizada para escriturar os créditos no livro RAIPI, sob o título “OUTROS CRÉDTIOS”, e aqueles constantes nas notas fiscais;*

-> De acordo com o demonstrativo apresentado pela empresa, os concentrados de laranja, limão e uva saíram com a isenção do IPI prevista no art. 69, inciso II, do Dec. nº 4.544, de 2002, no entanto, consta nas notas fiscais que tais concentrados saíram com a isenção do IPI prevista no art. 82, inciso III, deste decreto;

-> Os Kits Pepsi cola, conforme dados do referido demonstrativo, saíram com a isenção do IPI prevista no art. 82, inciso III, do Dec. nº 4.544, de 2002, no entanto, consta nas notas fiscais que tais produtos saíram com a isenção do IPI prevista no art. 69, inciso II, deste decreto;

-> Dos produtos fabricados pela empresa Arosuco matriz, da qual a AMBEV é proprietária de 100% das cotas de capital, somente o concentrado de refrigerante guaraná se enquadra na exigência do art. 82, III, pois utiliza a matéria prima agrícola e extrativa vegetal e de produto regional (extrato de guaraná). Os demais concentrados de limão, laranja e uva não utilizam matéria prima extrativa vegetal produzida regionalmente, conforme informação prestada pelo contribuinte nos demonstrativos de redução do coeficiente do Imposto de Importação DCRE, extraídos dos sistemas da Receita Federal do Brasil;

-> Embora conste no demonstrativo entregue pela empresa fiscalizada que os produtos vendidos pela Pepsi Cola industrial da Amazônia saíram com a isenção prevista no artigo 82, inciso III, pode-se comprovar que as notas fiscais emitidas pela empresa saíram com a isenção prevista no art. 69, inciso II, confirmando que nenhum produto fabricado por essa empresa se enquadra na exigência do artigo 82, inciso III, por não ter sido elaborado com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais produzidas regionalmente, dados corroborados pelos demonstrativos de redução do coeficiente do Imposto de Importação –DCRE, extraídos dos sistemas da Receita Federal do Brasil;

-> Dos artigos citados no item anterior, o único que garante ao contribuinte o direito de obter crédito sobre produtos isentos e oriundos da Zona Franca de Manaus e Amazônica Ocidental é o art. 175. E, como já visto, este incentivo só alcança os produtos que se enquadrem no artigo 82, inciso III. Os demais produtos, saídos com a isenção do art. 69, inciso II, não tem dispositivo que ampare a escrituração de crédito, básico ou incentivado, decorrente da aquisição;

-> Pelo exposto, por serem produtos saídos com isenção do IPI e para os quais não há previsão legal para creditamento incentivado, os créditos do IPI escriturados pelo contribuinte e decorrentes da aquisição do concentrado para refrigerantes limão, laranja e uva, kit para fabricação de refrigerantes Pepsi Cola, rolhas metálicas, rolhas e tampas plásticas e filme stretch deverão ser glosados.

Cientificado da exigência fiscal em 13/07/2011, a autuada apresentou, em 12/08/2011, impugnação de folhas 299 a 328, alegando em síntese que:

1. Nulidade do auto de infração – ausência de fundamentação para a descaracterização da isenção prevista no art. 82, inciso III do RPI/2002;

-> O Fisco desqualificou os produtos de concentrado de laranja, limão e uva na exigência estabelecida no inciso III, do art. 82, do RIPI/2002, qual seja, "produtos elaborados com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária, por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental", sem embasamento lógico para tanto;

-> Da análise dos argumentos utilizados pela Fiscalização, percebe-se a falta de fundamentação legal do Auto de Infração, haja vista que a glosa do crédito de IPI dos referidos produtos são totalmente desconexos e literalmente inócuos. Isto porque, o Fisco Autuante não esclarece os reais motivos jurídicos fundamentais que ensejaram a autuação nesse item;

-> Deve ser reconhecida a nulidade do auto de infração ora combatido, tendo em vista a preterição de requisito essencial à sua validade, o que finda por cercear o direito da Impugnante à ampla defesa, princípio basilar, de observância obrigatória de todo o processo administrativo e inviabilizara solução do litígio;

-> Todavia, se, por absurdo, os argumentos ora expostos não encontrarem guarida, verifica-se que a análise do mérito da acusação não encontrará melhor sorte, conforme a Impugnante passará a demonstrar.

## 2. Do direito

-> Ressalta, inicialmente, ser irrelevante a menção ao dispositivo ou fundamento consignado nas Notas Fiscais e nos livros ou o noticiado à Fiscalização para justificar os créditos objeto da glosa. O importante será verificar se, em face da legislação de regência, se existia ou não o direito aos referidos créditos, consoante restará demonstrado.

-> A fiscalização desqualificou a aquisição de concentrados de uva, limão e laranja, cujas notas fiscais de venda emitidas pela Arosuco indicavam a isenção prevista no art. 82, inciso III, do RIPI/02, sob o equivocado entendimento de que os produtos adquiridos não se enquadram na exigência prevista pela referida norma;

-> A fiscalização desconsiderou os documentos fiscais e contábeis da impugnante, não demonstrou de forma clara e nem rebateu os referidos documentos apresentados pela autuada, para enquadrar os produtos adquiridos como isento, nos termos do art. 69, inciso II, do RIPI/02;

-> Os insumos adquiridos pela Pepsi Cola da Amazônia Ltda., referentes aos produtos "Kit Pepsi Cola", embora a fiscalização tenha enquadrado o produto isento com base no art. 69, II do RIPI/02, a sua saída do estabelecimento industrial se deu com a isenção do IPI baseada no art. 82, III do RIPI/2002;

-> Os concentrados sabor pepsicola são produzidos a partir de insumo com matéria prima originária da Amazônia Ocidental, o corante caramelo, detendo, portanto, os incentivos fiscais estabelecidos nos Decreto Lei n.º 288/1967 e 1.435/1975, concedidos através da Resolução n.º 356 CAS; o que demonstra a inequívoca incidência do

*art. 82, III, do RIPI/2002 e a conseqüente legitimidade do creditamento com base no art. 175 do referido Regulamento;*

*-> Para que não restem dúvidas quanto ao creditamento desse produto, a Impugnante postula a juntada posterior de declaração do fabricante para demonstrar a composição do produto vendido, a fim de evidenciar o seu enquadramento como produtos isentos sujeitos ao creditamento do IPI;*

*-> Quanto aos demais produtos indicados no termo de verificação fiscal, a fiscalização não teve dúvida de que atendiam ao disposto no art. 69, II, do RIPI/2002, mas ao efetuar a glosa dos créditos de IPI no presente caso, deixou de observar a jurisprudência do STF que tem o entendimento de que os adquirentes fazem jus ao crédito do IPI incidente sobre as matérias primas e material de embalagem, embora não tenha ele sido pago, em razão da dispensa do seu recolhimento face à isenção outorgada aos produtos industrializados na mencionada Zona Franca;*

*-> O direito ao crédito do IPI relativo a produtos isentos decorre do princípio constitucional da não cumulatividade previsto no art. 153 da CF, pois a aceitação de entendimento contrária acaba implicando na transformação da isenção em mero diferimento, frustrando toda a sistemática da não cumulatividade. Cita e transcreve ementa e trecho do voto vencedor do Ministro Nelson Jobim ao julgar o RE nº 212.4842/RS;*

*-> Ressalta que no julgamento do RE 566.819, ocorrido em 29/10/2009, embora a Corte especial tenha se posicionado pelo não creditamento do IPI para produtos isentos, a matéria relacionada a isenção para a aquisição de produtos fabricados na ZFM não foi apreciada nesse julgado pelo STF;*

*-> Discorre sobre o princípio da não cumulatividade – afirma que não teria sentido nenhum a isenção se não houvesse o correspondente crédito –, pois o produto seria onerado na operação seguinte. O art. 153, parágrafo 3º, inciso III, da Constituição Federal não conduz a qualquer norma restritiva a não cumulatividade do IPI, ou seja, o legislador constitucional não criou nenhuma limitação ou vedação ao exercício do direito de compensar que se traduz na sistemática de créditos e débitos do mesmo imposto;*

*-> A autuação do Fisco Federal glosando os créditos sobre a aquisição de produtos isentos e oriundos da Zona Franca de Manaus acaba por transformar a mencionada isenção em mero diferimento, frustrando a não cumulatividade do imposto;*

*-> Resta demonstrado o direito da Impugnante à escrituração do crédito de IPI relativo aos insumos adquiridos na Zona Franca de Manaus para compensação com o próprio IPI em operações subseqüentes, por aplicação do princípio não cumulativo, bem como à máxima efetividade aos dispositivos da Constituição que preconizam providências no sentido da redução das desigualdades regionais. Transcreve trecho de texto de Hugo de Brito sobre efeitos da isenção regional;*

*-> A glosa dos valores relativos ao item “credito básico indevido” vai de encontro às prescrições contidas na legislação de regência da*

*matéria, ao negar o direito ao creditamento relativo a produtos que efetivamente foram consumidos no respectivo processo industrial;*

*-> Da simples leitura dos art. 164, I, e 519, II, do RIPI/2002, infere-se que é assegurado o direito ao crédito de IPI relativo àqueles insumos consumidos em decorrência do processo de industrialização e que a única restrição imposta ao exercício desse direito refere-se àqueles bens que integram o ativo permanente da empresa;*

*-> Desta forma, inexistindo qualquer outro limite legal ao gozo de tal direito, resta claro que a Impugnante estava juridicamente autorizada a creditar-se em relação a todos os produtos modificados ou consumidos na industrialização, mesmo aqueles que não integrassem o produto final, sendo, portanto, totalmente lícito o creditamento de IPI;*

*-> Forçoso concluir que a autuação ora combatida vai de encontro às prescrições contidas na legislação de regência da matéria, ao negar o direito ao creditamento relativo a produtos que efetivamente foram consumidos no respectivo processo industrial. A respeito do efetivo consumo dos produtos elencados no item 8.1 a 8.7 do Termo de Verificação Fiscal, os quais tiveram os créditos de IPI decorrente de sua aquisição, equivocadamente, glosados, a Impugnante pleiteia a juntada, em momento posterior ao protocolo da presente defesa administrativa, de Laudo Técnico, onde demonstra o processo produtivo da Autuada e evidencia, de forma pormenorizada, o patente e integral desgaste/consumo sofrido pelos produtos em questão, bem como a imprescindibilidade dos mesmos no processo produtivo;*

*-> O Auditor Fiscal Autuante, ao glosar os créditos decorrentes da aquisição dos produtos acima mencionados, levou em consideração interpretação restritiva atribuída ao Parecer Normativo CST nº 65, de 1979;*

*-> A necessidade do insumo ser consumido no processo fabril, de que trata o Regulamento do IPI, não demanda que este tenha contato direto com o produto em fabricação, sendo este "requisito" verdadeira inovação criada pelo malfadado Parecer Normativo, repugnada pelo ordenamento jurídico pátrio, que veda a criação, supressão ou modificação de direito por normas hierarquicamente inferiores a que o instituiu;*

*-> Conforme restará demonstrado em Laudo Técnico de produção a ser juntado aos autos, não há dúvida de que os produtos cujo crédito foi reputado como indevido atenderam aos requisitos previstos no RIPI/02, já que se constituem em elementos imprescindíveis ao processo produtivo desenvolvido pela Impugnante, perdendo suas características essenciais ou até mesmo deixando de existir depois de finalizado o processo produtivo;*

*-> Requer nulidade do auto de infração e, considerando a remota hipótese de a nulidade não ser acatada, requer a improcedência do lançamento fiscal;*

*-> Por fim, protesta pela juntada a posterior de documentos e de todos meios de prova admitidos;*



desengordurante, detergente gel ácido, detergente para limpeza de mão e sanitizante ácido, elementos filtrantes e carvão ativado; e aos créditos presumidos oriundos da aquisição de kit para fabricação de refrigerante Pepsi Cola e filme *stretch*.

Posteriormente, em petição apartada, requereu o sobrestamento do julgamento administrativo em razão da repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 592.891.

O processo foi distribuído e sorteado ao Conselheiro Daniel Mariz Gudino, seguindo o rito regimental.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Daniel Mariz Gudino

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 1972, razão pela qual deve ser conhecido.

### I – Introdução

Inicialmente cumpre esclarecer que, desde o início da vigência da Portaria MF nº 545, de 2013, os membros do CARF não estão 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.

O recurso voluntário não apresenta questões preliminares, e, no mérito, foi desmembrado em dois tópicos: (i) créditos básicos: ilegitimidade da glosa dos créditos decorrentes de materiais utilizados no processo industrial; (ii) créditos presumidos: ilegitimidade da glosa de créditos de insumos originários da Zona Franca de Manaus (ZFM).

### II – Mérito

#### II.1 – Créditos básicos

O art. 164, inc. I, do Decreto nº 4.544, de 2002, ou seja, o Regulamento do IPI vigente à época dos fatos (RIPI/2002), previa que o crédito básico do IPI deveria ser calculado do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente. O trecho em destaque é o cerne da divergência entre a Recorrente e a instância *a quo*.

A decisão da instância *a quo* está fundamentada no Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, que interpreta trecho em destaque da seguinte forma: o consumo no processo de

industrialização impõe alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

A discussão não é nova e já foi objeto de análise pelo Superior Tribunal de Justiça quando julgou o Recurso Especial nº 1.075.508/SC, tendo o acórdão deste julgamento observado o regime do art. 543-C do Código de Processo Civil. Confira-se a sua ementa:

*PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE. RATIO ESSENDI DOS DECRETOS 4.544/2002 E 2.637/98.*

*1. A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio essendi do artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg no REsp 1.082.522/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 04.02.2009; AgRg no REsp 1.063.630/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008; REsp 886.249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007; REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006; e REsp 497.187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003).*

*2. Deveras, o artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se "aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente".*

*3. In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos "que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final", razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI.*

*4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

*(REsp 1075508/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/09/2009, DJe 13/10/2009)*

A partir da leitura da ementa transcrita, percebe-se que a jurisprudência do STJ acompanha a interpretação adotada no Parecer CST nº 65, de 1979. Registre-se, por oportuno, que o art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria

MF nº 256, de 2009, e alterações posteriores, impõe aos conselheiros o dever de observar as decisões do STJ proferidas em sede de recurso repetitivo, como é o caso em tela.

No caso concreto, os créditos básicos de IPI que foram glosados decorreram da aquisição de: graxa lubrificante, lubrificante de esteira, óleo Optimol Obeen, aditivos Kurita e Kurizet, detergente desengordurante, detergente gel ácido, detergente para limpeza de mão e sanitizante ácido, elementos filtrantes e carvão ativado.

A Recorrente explica que a graxa lubrificante, o lubrificante de esteira e o óleo Optimol Obeen têm função primordial no funcionamento da esteira transportadora de produtos e rotuladora, o que demonstra claramente que o não há contato direto entre esses insumos e o produto em fabricação.

Ela também esclarece que os aditivos Kurita e Kurizet têm a função de evitar a formação de algas no pasteurizador. Segundo o laudo da CETESB, a pasteurização é uma das etapas do processo de envase, na qual o produto é submetido a um aquecimento (até 60°C), seguido de um rápido resfriamento (até 4°C), com o objetivo de eliminar microrganismos e prolongar a durabilidade do produto (e-fls. 643). Como as garrafas de vidro e latas de alumínio integram o produto acabado e passam pelo pasteurizador, que contém a água quimicamente tratada, não se pode dizer que os aditivos Kurita e Kurizet não têm contato direto com o produto em fabricação.

O detergente desengordurante, o detergente gel ácido, o detergente para limpeza de mão e sanitizante ácido, segundo a Recorrente, são utilizados na assepsia externa das enchedoras, limpeza externa de tanques, assepsia das mãos dos funcionários e limpeza das áreas comerciais. Não há, portanto, contato direto com o produto em fabricação.

Finalmente, no tocante aos elementos filtrantes e ao carvão ativado, parece inegável esse contato direto está presente, eis que atuam diretamente sobre a água (purificação) e o gás (remoção de odores), ambos componentes do produto em fabricação.

O recurso é procedente, portanto, especificamente quanto às glosas dos créditos básicos referentes aos aditivos Kurita e Kurizet, aos elementos filtrantes para a purificação da água que compõe os refrigerantes e ao carvão ativado, que elimina os odores do gás das bebidas gaseificados.

## II.2 – Créditos presumidos

O dissenso sobre os créditos presumidos está atrelado ao disposto no art. 175 do RIPI/2002, que reproduz a essência do art. 6º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.435, de 1975. Confira-se:

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

§ 1º Os produtos a que se refere o "caput" deste artigo gerarão crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados, calculado como se devido fosse, sempre que empregados como matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, na

industrialização, em qualquer ponto do território nacional, de produtos efetivamente sujeitos ao pagamento do referido imposto.

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

Considerando que tanto os julgadores da instância *a quo* quanto a Recorrente entenderam que os erros formais cometidos por esta última eram irrelevantes para o deslinde da celeuma dos créditos presumidos, verifica-se que há dois pontos controvertidos a serem enfrentado por este colegiado, a saber: o alcance da isenção prevista no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435, de 1975, mais especificamente o significado da expressão “produção regional”; e o conceito de matéria-prima para fins de apuração de créditos de IPI.

a) Alcance da isenção para produtos elaborados com matérias primas da ZFM: kits para fabricação de refrigerante Pepsi Cola

A expressão “produção regional” está prevista no já transcrito art. 6º, *caput*, do Decreto-Lei nº 1.435, de 1975, posteriormente reproduzido no art. 84, inc. III, do RIPI/2002.

No caso concreto, a Recorrente adquire da Pepsi-Cola da Amazônia Ltda. (Pepsi) os kits para a fabricação do refrigerante Pepsi-Cola, que, por sua vez, contém corante caramelo industrializado pela DD Williamson do Brasil Ltda. (DD Williamson). Tanto a Pepsi quanto a DD Williamson estão sediadas na ZFM, que é englobada pela Amazônia Ocidental.

O problema é que o corante caramelo foi fabricado a partir de cana de açúcar produzida no Estado do Mato Grosso, que está dentro da região da Amazônia Legal, nos termos do art. 2º da Lei nº 5.173, de 1966 c/c o art. 45 da Lei Complementar nº 31, de 1977, mas está fora na área da Amazônia Ocidental, nos termos do art. 2º do Decreto-Lei nº 291, de 1967.

Consoante a exposição da Recorrente, a produção regional de que trata a norma isencional engloba a produção realizada em toda a região da Amazônia Legal, e não apenas na área da Amazônia Ocidental, como entenderam a fiscalização e os julgadores da instância *a quo*.

Compulsando a jurisprudência do CARF sobre o assunto, verifica-se que há precedentes desfavoráveis à própria Recorrente. Transcreve-se um deles, mais recente, a título exemplificativo, a saber:

*INSUMOS ISENTOS ADVINDOS DA ZFM. CREDITAMENTO FICTO. Exceção à regra, somente geram crédito ficto de IPI os insumos isentos advindos da Amazônia Ocidental, na qual se inclui a ZFM, como se devido fosse, 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 pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, por força do Decreto-lei nº 1.435, de 1975.*

(Acórdão nº 3302-002.673, RD Cons. Paulo Guilherme Déroulède, Sessão de 24/07/2014)

Analisando os votos da relatora e do redator designado, percebe-se, no entanto, que o colegiado não chegou a enfrentar a interpretação proposta pela Recorrente, partindo da premissa de que os insumos cuja aquisição teria dado ensejo à apuração de créditos presumidos de IPI, ou bem não eram fabricados com matéria-prima agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, ou bem não eram matéria-prima para o produto final.

De fato, ao tratar da Amazônia Ocidental, o art. 6º, *caput*, do Decreto-Lei nº 1.435, de 1975, referiu-se apenas ao local do estabelecimento responsável pela industrialização do produto isento, e não ao local onde deve ser extraída a matéria-prima empregada nesse processo industrial. E isso faz sentido, pois, a concessão de isenção e crédito presumido de IPI fomenta diretamente o desenvolvimento industrial na área da Amazônia Ocidental, e, com a crescente demanda dessa nova indústria por matérias-primas, estimula-se indiretamente a exploração agrícola e extrativa vegetal na região da Amazônia Legal.

Tal entendimento está escorado pela própria Suframa – Superintendência da Zona Franca de Manaus, que enviou à Pepsi o Ofício nº 5.637, de 05.07.2012, em resposta à consulta sobre a aplicação da isenção do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435, de 1975, quando o insumo do produto final, ambos produzidos na Zona Franca de Manaus, é resultante da industrialização de matéria-prima de origem vegetal extraída na região da Amazônia Legal (e-fl. 741).

Há também solução de consulta em que fica muito claro que a referência à Amazônia Ocidental é exclusiva para o estabelecimento industrial beneficiário da isenção de IPI. Confira-se:

*Processo de Consulta nº 68/12*

*Órgão: Superintendência Regional da Receita Federal - SRRF / 8a. Região Fiscal*

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.*

*Ementa: CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS. AMAZÔNIA OCIDENTAL.*

*O estabelecimento industrial que adquirir produto isento de IPI de estabelecimento industrial localizado na Amazônia Ocidental fará jus ao crédito do valor do IPI calculado, como se devido fosse, sobre os produtos adquiridos, desde que: a) o produto adquirido seja isento do imposto nos termos do art. 95, inciso III, do Ripi/2010; isto é: que o produto tenha sido elaborado com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive as de origem pecuária e, ainda, que não se enquadre dentre os produtos ali excetuados; b) o produto tenha sido adquirido de estabelecimento industrial localizado na Amazônia Ocidental e cujo projeto tenha sido aprovado pelo Conselho de administração da SUFRAMA; e c) o produto seja empregado pelo industrial adquirente como matériaprima, produto intermediário ou material de embalagem, na industrialização de produtos sujeitos ao IPI.*

*Para o cálculo e escrituração do crédito em pauta, deverão ser observadas as disposições do Ripi/2010, salientando-se a norma do art. 189, caput e parágrafo único, e a do art. 251, inciso I.*

*Dispositivos Legais: Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010), art.95, inciso III, art. 189, art. 237, e art.251, inciso I.*

*EDUARDO NEWMAN DE MATTERA GOMES - Chefe*

*(Data da Decisão: 19.03.2012 25.04.2012)*

Assim, é inegável que, relativamente aos kits para a fabricação de refrigerantes Pepsi Cola, foram preenchidos os requisitos previstos para a fruição do benefício previsto no art. 6º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.435, de 1975, razão pela qual o recurso em análise é também procedente neste particular.

#### b) Conceito de matéria-prima para fins de apuração de créditos de IPI: filme *stretch*

A discussão acerca do conceito de matéria-prima para fins de apuração de créditos de IPI, que motivou a glosa de créditos básicos de IPI, reaparece no tocante aos créditos presumidos, especificamente no tocante ao filme *stretch*.

Segundo a Recorrente, o óleo de dendê constitui matéria-prima para a fabricação do filme *stretch*, sendo que não há discussão acerca da sua origem como ocorreu no caso do corante caramelo relativamente aos kits para a fabricação de refrigerante Pepsi Cola.

A objeção da fiscalização e dos julgadores da instância *a quo* diz respeito ao papel do óleo de dendê na fabricação em questão, ou seja, não seria uma matéria-prima por não integrar esse produto, nem ser consumido diretamente no seu processo industrial.

Contudo, os julgadores da própria instância *a quo* reconheceram que o óleo de dendê é empregado no processo produtivo do filme *stretch* (e-fl. 693), a saber:

*Destaque-se neste caso que, mesmo utilizando o óleo de dendê no processo produtivo – a partir de 19/06/2008 –, a saída do produto mencionado não dá direito a crédito, pois o referido óleo é utilizado, no processo produtivo, especificamente para umidificação da mistura, não se caracterizando como matéria-prima na elaboração do filme stretch, nos termos do art. 82, inciso III, do RIPI/2002, requisito imprescindível para fruição do benefício definido neste dispositivo. (Grifou-se)*

O trecho destacado é contraditório, pois reconhece que o óleo de dendê tem contato direto com a mistura da qual resulta o filme *stretch*. Desse forma, não há como negar que se trata de uma matéria-prima do produto.

O fato de não constar entre os componentes do filme, no demonstrativo de redução do coeficiente do Imposto de Importação - DCR-E, extraído dos sistemas da Receita Federal do Brasil (e-fl. 229), é insuficiente para afirmar que o óleo de dendê não é matéria-prima do produto em questão, eis que ele é consumido no processo produtivo de forma direta.

Com efeito, é de se reconhecer o direito ao crédito incentivado relativamente ao filme *stretch* adquirido pela Recorrente, uma vez que preenche os requisitos previstos no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435, de 1975.

### **III - Conclusão**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/07/2015 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 13/07/2015 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 13/07/2015 por JOEL MIYAZAKI

Impresso em 14/07/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 13502.720329/2011-42  
Acórdão n.º **3201-001.873**

**S3-C2T1**  
Fl. 864

---

Diante do exposto, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário para declarar parcialmente improcedente o lançamento combatido. A parte exonerada do lançamento diz respeito ao crédito básico de IPI no tocante à aquisição de aditivos Kurita e Kurizet, elementos filtrantes e carvão ativado; e ao crédito incentivado decorrente da aquisição dos kits para a fabricação de refrigerante Pepsi Cola e do filme *stretch*.

Conselheiro Daniel Mariz Gudino

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Redator designado para a formalização do acórdão