



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

**Processo nº** 18470.727909/2013-61  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-002.445 – 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de janeiro de 2017  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** FITASFLAX INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2011

IPI. ZONA FRANCA DE MANAUS.DIREITO A CRÉDITO.

A utilização do crédito do IPI com fundamento no art.82, inciso III c/c com o art. 175 do Decreto n. 7212/2010, depende da comprovação de aprovação de projeto pelo Conselho de Administração da Suframa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Acompanhou o julgamento pela Recorrente, o Advogado Eduardo de Lima Oleari, OAB nº 21540/ES.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira – Presidente

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo- Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), José Luiz Feistauer de Oliveira, Mércia Helena Trajano Damorim, Cassio Schappo, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário.

## Relatório

Refere-se o presente processo administrativo a auto de infração para a glosa de créditos de IPI, referentes a aquisições de produtos originários da Zona Franca de Manaus.

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo*:

*Trata-se de lançamento de ofício, fls. 484/485, lavrado contra a contribuinte acima identificada, com a exigência do crédito tributário do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, no valor total de R\$ 11.241.757,45, incluídos multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora calculados até 08/2013.*

*Na Descrição dos Fatos, fl. 485, o autuante relata que no procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias apurou que o estabelecimento industrial não recolheu imposto em decorrência da escrituração e utilização de crédito indevido, conforme descrito no termo de verificação de infração, parte integrante do presente auto de infração.*

*Consta do Relatório Fiscal, fls. 465 a 472, em síntese, as seguintes informações:*

*(...)*

*Após análise da documentação apresentada pela Fiscalizada constatamos que a mesma apropriou-se indevidamente de crédito de IPI em Notas Fiscais de Entradas com base no art. 237 do RIPI/2010, relacionadas nos PERDCOMPS acima mencionados, no período de outubro/2010 a dezembro de 2011, como Créditos Extemporâneos e Demais Créditos referentes às aquisições de produtos de contribuintes com domicílio tributário na Zona Franca de Manaus, conforme cópia anexa da Consulta ao Sistema CNPJ da SRF. As referidas notas fiscais não preenchem os requisitos legais previstos no art. 95 inciso III para apropriação do crédito do IPI ao amparo do art. 237, ambos do RIPI/2010, Decreto nº 7.212 de 15/06/2010, ou seja, serem elaborados com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional.*

*Verificamos, ainda, a apropriação pela fiscalizada de créditos indevidos de IPI em Notas Fiscais de Entradas, referentes às aquisições de produtos do contribuinte Valfilm Amazônia Indústria e Comércio Ltda. — CNPJ 03.071.894/000107, também com domicílio tributário na Zona Franca de Manaus, relacionados nas PERDCOMPS, nos períodos de apuração outubro/2010 a dezembro de 2011, como Créditos Extemporâneos e Demais Créditos, observado, para o direito da escrituração de crédito do IPI, o cumprimento do disposto no art. 95 Inciso III combinado com o art. 237, ambos do RIPI/10, Dec. 7.212 de 15/06/2010.*

*Destaque-se ainda que em todas as notas fiscais relacionadas nos PERDCOMPs citados consta a seguinte observação:*

---

*"PRODUTO PRODUZIDO NA ZFM ISENTO DE IPI CONF. ART. 81 INCISO II DECRETO 7.212/2010".*

*Das alegações e documentação apresentada pela empresa não afastam a convicção de que os produtos adquiridos não atendem as determinações do art.95 inciso III combinado com o art. 237 ambos do RIPI/10.*

**2) CRÉDITO INCENTIVADO INDEVIDO.**

*A empresa ora Fiscalizada adquiriu produtos tais como fitas adesivas, jumbo hotmelt, jumbo adesivo, filme stretch, etc, de contribuinte com domicílio tributário na Zona Franca de Manaus. A maior fornecedora destes produtos foi à empresa Fitas Flax da Amazônia Ltda. CNPJ 07 169 868/000169 com mais de 99% do seu total.*

*Sobre o valor de todos os produtos adquiridos da ZFM a Fiscalizada aplicou a alíquota do IPI prevista na TIPI e lançou o resultado no RAIFI (Registro de Apuração do IPI), como crédito incentivado.*

*Somente os produtos adquiridos com a isenção prevista no artigo 95, inciso III, dão direito a crédito incentivado, ou seja: os 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, destinados à industrialização pelo adquirente.*

*Os produtos industrializados na ZFM (Zona Franca de Manaus) destinados à comercialização em qualquer ponto do Território Nacional saem dessa região com a isenção prevista no artigo 81, inciso II, do RIPI/2010, desde que atendidos os requisitos ali previstos.*

*Por outro lado, os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental (estados do Amazonas, Acre, Rondônia e Roraima), cujos projetos tenham sido aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, saem com a isenção prevista no artigo 95, inciso III, do RIPI/2010.*

*(...)*

*Os produtos adquiridos com a isenção do artigo 81, inciso II, quando destinados à industrialização, não dão direito a crédito por falta de previsão legal. Já os produtos adquiridos com a isenção do artigo 95, inciso III, dão direito a crédito incentivado, de valor igual ao imposto, calculado como se devido fosse, por força do disposto no artigo 237 do RIPI/2010.*

*(...)*

*Em 20/04/2010 contra a empresa foi lavrado auto de infração, o qual foi incluído no processo nº 12897.000217/201031, sobre a*

*mesma matéria mencionada neste Termo, referente ao período de 10/2006 a 12/2007, cujo Termo de Verificação anexamos ao presente.*

*Posteriormente como pode ser verificado na tela PAEX (Consulta Processo Consolidado) a empresa concordou com a autuação e solicitou parcelamento do débito correspondente.*

*(...)*

**3GLOSA DE CRÉDITOS DE IPI** Diante do exposto acima glosamos os valores pleiteados nos PERDCOMPS acima citados, correspondentes às notas fiscais constantes dos mesmos e relacionadas na "Planilhas Glosa de Crédito — Relação das Notas Fiscais de Entrada".

*Os totais dos créditos glosados, em conformidade com as Planilhas, estão a seguir discriminados, por período de apuração mensal do IPI (PA) e totalizados por trimestre.*

*[...]Cientificado da exigência fiscal em 27/08/2013, a autuada apresentou, em 16/09/2013, impugnação de folhas 504 a 528, alegando em síntese que:*

*-Possui projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA;*

*-Utiliza em seu processo produtivo insumo agrícola ou extrativo de produção regional, sendo, em primeiro momento, a Farinha de Mandioca e, posteriormente, o Látex que é adquirido de uma cooperativa regional de seringueiros. Insumos regionais estes utilizados no processo de industrialização das Fitas Adesivas assim como o do Filme Stretch;*

*-Cumpriu a premissa de utilizar produtos adquiridos da Zona Franca/Amazônica Ocidental utilizados como matéria-prima, em conformidade com o que rege os Decretos nº 7.212/2010 e nº 4.544/2002;*

*-Na Fita Adesiva, o látex é usado na formulação da cola que é aplicada na Fita juntamente com os produtos Borracha Sintética(SIS), Resina Hidrocarboníca C5, Óleo, Antioxindate, etc. Todos estes produtos são dosados numa máquina extrusora que os derrete e quando misturados e elevados a uma determinada temperatura são transformados em uma película de plástico e reboninados;*

*-No Filme Stretch, o látex é utilizado na formulação da camada interna do produto para dar a "pega" para que quando utilizado no seu objeto fim, o filme não afrouxe com o tempo. O Filme Stretch é produzido também em uma máquina extrusora em três camadas de filme que se fundem em um só ao final. Cada camada possui uma formulação sendo o látex integrado na camada mais interna do filme produzindo uma "pega" adesiva; -*

*O AFRFB não aceitou o aproveitamento do crédito do IPI, porque, em seu entendimento, as mercadorias isentas oriundas, especificamente, da ZFM não se enquadram na previsão legal, que garante a manutenção do crédito. Assim, os produtos*

---

*adquiridos com a isenção do art. 69, inciso II, quando destinados à industrialização, não dão direito a crédito por falta de previsão legal.*

*Já os produtos adquiridos com a isenção do art. 82, inciso III, dão direito a crédito incentivado, de valor igual ao imposto, calculado como se devido fosse, por força do disposto no art. 175 do RIPI/2002;*

*-Não procede, entretanto, essa glosa porque a impugnante tem, sim, o direito aos créditos utilizados nas compensações efetuadas;*

*-O caput do art. 6º do DL nº 1.435/75 trata do estímulo à produção que utilize insumos regionais por estabelecimento localizado na Amazônia Ocidental, o que fomenta o desenvolvimento local; tanto em sua vertente primariamente vocacionada – a produção agrícola ou extrativista básica , quanto no relativo ao desenvolvimento da indústria amazônica; - O aproveitamento do crédito do IPI dá-se na forma da legislação vigente, a saber, art. 6º do decreto-lei nº 1.455/75, reproduzida, no longo dos últimos 5, nos artigos acima transcritos do regulamento do IPI (art. 95 e 237 do dec. nº 7.212/2010 e art. 82 e 175 do dec. nº 4.544/2002;*

*-A ZFM é uma área de livre comércio e de incentivos fiscais especiais criada pelo DL nº 288/67 e regulamentada pela dec. nº 61.244/67, sendo constituída por uma área delimitada a 10.000 km<sup>2</sup>, em que se inclui Manaus, capital do Amazonas;*

*-A Amazônia Ocidental, por sua vez, compreende todo o estado do Amazonas, Acre, Rondônia e Roraima, conforme estabelecido no DL nº 291/67;*

*-A regra geral de isenção da ZFM é menos abrangente em área, mas maior em tipo de produtos: abrange os produtos em geral, sejam eles de matérias extrativas ou agrícolas regionais ou não. Exclui armas, bebidas alcoólicas, fumo, produtos de toucador e perfumaria sem matérias extrativas ou agrícolas regionais, cosméticos em matérias extrativas ou agrícolas regionais;*

*-A isenção geral da Amazônia Ocidental é menos abrangente em termos de tipo de produtos, mas maior em área. Abrange apenas os produtos com matérias extrativas ou agrícolas regionais; Tem direito à manutenção dos créditos do IPI todos os produtos, incluindo de perfumaria, toucador e cosméticos, produzidos com utilização de matérias-primas da fauna e flora regionais, em conformidade com processo básico. Transcreve o art. 237 do dec. nº 7.212/2010;*

*-Este direito de manutenção de crédito dos produtos com insumo extrativo ou agrícola de origem Amazônica incluirá os da ZFM se, obviamente, estes tiverem o referido insumo;*

*-Contesta a observação do autuante quanto à concordância com o lançamento anterior sobre a mesma matéria (processo nº*

*12897.002217/201031), cujo crédito tributário foi parcelado (REFIS). Naquela autuação a impugnante não comprovou a utilização de insumos agrícolas ou extrativos regionais nos produtos adquiridos na Zona Franca e utilizados em sua industrialização. No presente caso está cabalmente provado o cumprimento de todos os requisitos, não só da fruição da isenção, como da manutenção de crédito, tal qual procedido pela contribuinte; Requer a improcedência do auto de infração*

A Delegacia de Julgamento julgou improcedente a impugnação, em decisão assim ementada:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS IPI*

*Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2011*

*ARTIGO 81, INCISO II, DO RIPI/2010. ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO. CREDITAMENTO. FALTA DE BASE LEGAL.*

*Para a isenção discriminada no artigo 81, inciso II, do RIPI/2010, relativo a insumos adquiridos na Zona Franca de Manaus, inexiste previsão legal para o creditamento do comprador desses produtos.*

#### *Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido*

Na decisão recorrida entendeu-se, em síntese, que não assistiria razão à Recorrente, pois da análise dos autos depreende-se que, apesar de registrar no campo 005 – “Outros créditos”, do livro de apuração de IPI, como “outros créditos ref. a zona franca de Manaus, conforme art. 237 do dec. 7.212, de 2010 (RIPI)”, as notas fiscais, fls. 129 a 469 comprovariam que os referidos produtos não se enquadram nas condições estabelecidas pelo art. 95, inciso III, combinado com o art. 237, do RIPI/2010.

No recurso voluntário apresentado, reiteram-se os argumentos aduzidos na peça de impugnação.

Por ocasião da apreciação do recurso voluntário, a turma de julgamento deliberou a sua conversão em diligência, para que fosse esclarecido a forma do emprego das fitas adesivas e filmes *stretch* como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, na industrialização de produtos sujeitos ao IPI, saídos do estabelecimento da Recorrente.

Ainda, foi requerido o esclarecimento quanto ao cumprimento dos requisitos para o benefício do crédito presumido do Decreto-lei n. 1.435/75.

Em resposta à diligência, sobre os insumos utilizados, a Recorrente assim se manifestou:

1. No Filme Stretch, o Látex é utilizado na formulação da camada interna do produto para dar a pega para que quando utilizado no seu objeto fim, o filme não afrouxe com o tempo. O Filme Stretch é produzido também em uma máquina Extrusora em três camadas de filme que se fundem em um só ao final. Cada camada possui uma formulação sendo o Látex integrado na camada mais interna do Filme produzindo uma "pega" adesiva.
1. Após tal processo, a empresa adquire da Zona Franca de Manaus as bobinas de jumbo hotmelit, jumbo adesivo e filme stretch, cuja produção foi acima narrada, para fazer incidir sobre as mesmas novo processo de industrialização, o qual leva ao produto final.
0. Nesta nova fase, as bobinas, adquiridas por metragem (conforme se verifica nas notas fiscais de entrada em anexo), são cortadas em diferentes tamanhos e formas e rebobinadas, dando origem ao produto final, o qual é vendido por unidade (conforme se comprova a partir das notas fiscais de saída em anexo).

Ademais, sobre o cumprimento dos requisitos para o gozo do benefício veiculado pelo Decreto-lei n. 1435/76, a Recorrente assim se manifestou:

22. A partir da simples leitura observa-se que o projeto assim menciona: “*para o gozo dos incentivos previstos nos arts. 7º e 9º do Decreto-lei nº 288 de 28 de fevereiro de 1967 e legislação posterior*”.
23. Desta forma, o documento expressamente aduz que as legislações posteriores ao Decreto nº 288/1967, que instituíram / instituírem novos benefícios fiscais relativos ao IPI – do que é exemplo o Decreto nº 1.435/1975 – estão abarcados pelo mesmo, sendo desnecessária, para tanto, a aprovação de novo PPB pela SUFRAMA.
24. A expressão “legislação posterior”, a que o documento faz referência, nitidamente engloba o Decreto nº 1.435/1975, editado posteriormente ao Decreto nº 288/1967, e que institui novos benefícios relativos ao IPI.
25. A necessidade de novo projeto aprovado pelo citado Órgão se justificaria se e somente se outras fossem as exigências previstas para a fruição do novo benefício fiscal. Todavia, não é esta a hipótese do caso em apreço.
26. Tal qual dispõe o Decreto nº 288/1967, o artigo 6º do Decreto-lei nº 1.435/1975 prevê como requisitos para o gozo do benefício fiscal nele previsto (aproveitamento de IPI): (i) utilização de matérias primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional da Amazônia Ocidental e (ii) projeto aprovado pela SUFRAMA. Confira-se:

Instada a se manifestar, a Procuradoria da Fazenda Nacional afirmou que os documentos juntados após a diligência, pela Recorrente, não comprovaram os requisitos necessários para fazer jus ao benefício previsto no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/1975, posto que não há nos autos prova da existência de projeto aprovado pela Suframa para esse específico fim, com atendimento das disposições contidas na Resolução nº 202/2006.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Relatora

O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Conforme se depreende dos autos, a questão ora debatida é sobre o direito ao creditamento de IPI, na forma da legislação do art. 6º do Decreto-lei nº 1.435/75, reproduzido no artigo 95, inciso III e artigo 237 do RIPI/2010.

*Art. 95. São isentos do imposto:*

[...]

*III- os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extractivas 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](#)).*

*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](#)).*

Afirma a fiscalização que a Recorrente somente faria jus à isenção veiculada pelo art. 81, II do RIPI/2010, que assim prescreve:

*Art.81.São isentos do imposto ([Decreto-Lei no 288, de 28 de fevereiro de 1967, art. 9º](#), e [Lei no 8.387, de 1991, art. 1º](#)):*

[...]

*II - os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, por estabelecimentos com projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus-SUFRAMA, que não sejam industrializados pelas modalidades de acondicionamento ou reacondicionamento, destinados à comercialização em qualquer outro ponto do território nacional, excluídos as armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas e automóveis de passageiros e produtos de perfumaria ou de toucador, preparados ou preparações cosméticas, salvo quanto a estes (Posições 33.03 a 33.07 da TIPI) se produzidos com utilização de matérias-primas da fauna e flora regionais, em conformidade com processo produtivo básico; e*

Os produtos adquiridos com a isenção do artigo 81, inciso II, quando destinados à industrialização, não dão direito a crédito por falta de previsão legal.

Por outro lado, o crédito presumido, ou a manutenção do crédito, de que trata o art. 6º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.435/75 não abrange todas as saídas da Zona Franca de Manaus, referidas no art. 81, II do RIPI/2010, mas apenas aquelas que observarem determinadas condições, quais sejam, que o produto:

i. tenha sido elaborado com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional;

ii. tenha sido adquirido de estabelecimento industrial localizado na Amazônia Ocidental e cujo projeto tenha sido aprovado pelo Conselho de Administração da Suframa;

iii. seja empregado pelo industrial adquirente como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, na industrialização de produtos sujeitos ao IPI.

Observe-se que na resposta à diligência proposta, a Recorrente trouxe documentos e notas fiscais, para o esclarecimento de dúvidas referentes à forma como eram empregados os produtos adquiridos, no seu processo produtivo.

Quanto a esse item, a resposta à diligência demonstrou que houve a utilização do material adquirido da Amazônia Ocidental na industrialização do produto comercializado pela Recorrente, como matéria-prima e produto intermediário.

Contudo, não se comprovou que o processo produtivo da Fitasflax da Amazônia tenha sido aprovado pelo Conselho de Administração da Suframa, especificamente para as finalidades do art. 6º, § 1º, Decreto-lei n. 1435/75.

Em relação a esse ponto, a Recorrente afirmou que seria suficiente a aprovação do projeto nos termos do Decreto-lei n. 288, de 28 de fevereiro de 1967, arts. 7º e 9º pois a única distinção entre as disposições deste em relação ao Decreto-lei n. 1435/75, seria quanto à abrangência da região geográfica, na medida em que a Zona Franca de Manaus estaria inserida na Amazônia Ocidental. Por conseguinte, quando a aprovação do PPB da Suframa refere-se a "*Decreto-lei 288, de 28 de fevereiro de 1967 e legislação posterior*" incluiria o Decreto-lei n. 1435/75.

Não há como se acatar tal linha de argumentação, pois, do contrário, ter-se-ia que se considerar despiciendas as prescrições dos arts. 81, II e 237 do RIPI/2010 e que, assim, todos os produtos elaborados com a utilização de matérias-primas da fauna e flora regionais, na Zona Franca de Manaus, dariam direito ao assim denominado crédito presumido ou ficto.

Tal linha de raciocínio não prevalece, ao menos nos limites do contencioso administrativo fiscal.

Acresça-se que o art. 6º do Decreto-lei n. 1435/75 prescreve expressamente a necessidade de aprovação do projeto pelo Conselho de Administração da Suframa, de sorte que não se pode ignorar tal condição para o aproveitamento do benefício fiscal, pois tal como nas isenções condicionadas, o aproveitamento do crédito presumido do IPI, depende da comprovação de cumprimento de requisitos e condições previstos na legislação, para o seu gozo.

De resto, caberia à Recorrente comprovar cabalmente o direito que afirma deter, isto é, o ônus da prova é daquele que afirma ter o direito subjetivo.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo