



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11070.720250/2015-47
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-007.868 – 3ª Turma
Sessão de 23 de janeiro de 2019
Matéria IPI - CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente FAZENDA NACIONAL e VONPAR REFRESCOS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL e VONPAR REFRESCOS S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2010 a 31/12/2010

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

IPI. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA DO DIREITO. PRESUNÇÃO DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

A presunção de pagamento antecipado prevista no art. 124, parágrafo único, III, do RIPI/2002, somente opera em relação a créditos admitidos pelo regulamento. Sendo ilegítimos os créditos glosados e tendo os saldos credores da escrita fiscal dado lugar a saldos devedores que não foram objeto de pagamento antes do exame efetuado pela autoridade administrativa, o prazo de decadência deve ser contado pela regra do art. 173, I, do CTN.

GLOSA DE CRÉDITOS ILEGÍTIMOS TOMADOS PELO ADQUIRENTE EM RAZÃO DE ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL COMETIDO PELO FORNECEDOR.

Constatado pela fiscalização que a classificação fiscal de insumos no fabricante estava errada, reduzindo a zero o IPI destacado nas notas fiscais de saída, legítima a glosa do IPI creditado a maior no comprador.

Recurso Especial do Procurador provido e Recurso Especial do Contribuinte negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento. Acordam,

ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente

(Assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência oposto pela Fazenda Nacional (fls. 1411/1426), admitido pelo despacho de fls. 1428/1430, insurgindo-se contra parte do acórdão 3402-003.799, de 26/01/2017, que deu provimento ao recurso voluntário para afastar os juros de mora sobre a multa de ofício. Nessa parte, eis a ementa:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A literalidade do artigo 61, caput e §3º da Lei n. 9.430, de 1996, separa os débitos tributários das penalidades (multas de ofício), determinando a incidência dos juros só sobre os primeiros, e não sobre as segundas. Assim falta previsão legal para a incidência da Selic sobre a multa de ofício imposta nos autos de infração lavrados pela RFB.

O contribuinte contra-arrazoou o recurso fazendário (fls. 1474/1490), postulando, em suma, que seja negado provimento àquele.

Igualmente, o contribuinte interpôs recurso especial de divergência (fls. 1543/1630) requerendo o cancelamento integral do auto de infração. O despacho de admissibilidade de fls. 1853/1865, de 14/03/2018, admitiu parcialmente o recurso em relação às seguintes matérias: **1) decadência do direito do fisco; e 2) possibilidade de efetuar a glosa de créditos ilegítimos tomados pelo adquirente em razão de erro de classificação fiscal cometido pelo fornecedor.** Agravado esse despacho pelo contribuinte (fls. 1908/1917), o mesmo foi rejeitado (fls. 1920/1925) pela Presidente da CSRF. A ementa do recorrido na parte devolvida ao nosso conhecimento tem a seguinte dicção:

IPI. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA DO DIREITO. PRESUNÇÃO DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

A presunção de pagamento antecipado prevista no art. 124, parágrafo único, III, do RIPI/2002, somente opera em relação a créditos admitidos pelo regulamento. Sendo ilegítimos os créditos glosados e tendo os saldos credores da escrita fiscal dado lugar a saldos devedores que não foram objeto de pagamento antes do exame efetuado pela autoridade administrativa, o prazo de decadência deve ser contado pela regra do art. 173, I, do CTN.

...

Quanto à decadência, alega o contribuinte, em síntese, a tese de que o art. 124, parágrafo único, III, do RIPI/02, considera pagamento o encontro de crédito admitido e débito na escrita fiscal em que resulta saldo credor. Acresce que "nos termos já decididos pela CSRF, é suficiente para aplicar o referido dispositivo que os créditos utilizados para dedução dos débitos sejam admitidos pelo próprio contribuinte".

Em relação à outra matéria admitida, sustenta que deve prevalecer o entendimento dos acórdãos paradigmas (3401-003.751 e CSRF/02-02.895), pois, afirma, agiu licitamente ao aceitar a classificação fiscal dos produtos fornecidos pela RECOFARMA, constante de nota fiscal idônea. Alega não mais existir previsão regulamentar no sentido de que o adquirente deveria verificar a classificação fiscal do produto indicada pelo fornecedor. Por tal, entende que não pode o crédito ser glosado nem aplicada multa de ofício.

De fls. 1932/1964, contrarrazões da PGFN. Em relação à questão dos créditos escriturados na conta gráfica do IPI, afirma que ao contrário do que alega a recorrente, o art. 124, parágrafo único, III do RIPI/2002 considera "pagamento" a dedução de créditos "ADMITIDOS", sem resultar saldo a recolher. No ponto conclui que o dispositivo é claro, pois somente créditos admitidos pelo regulamento são aptos a caracterizar o pagamento antecipado, trazendo à baila escólio jurisprudencial vazado pelo aresto 3402-003.000, de 26/04/2016, assim ementado nessa matéria:

*DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. LANÇAMENTO POR
HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO NÃO
CONSTATADO.*

A modalidade de lançamento por homologação se dá quando o contribuinte apura o montante tributável e efetua o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Não constatado o pagamento, não há que se falar em homologação, regendo-se o instituto da decadência pelos ditames do art. 173, I, do CTN.

Quanto à matéria classificação fiscal, afirma o seguinte:

A fiscalização identificou que a Recorrente aplicou sobre o valor dos kits de "concentrados" a alíquota prevista na TIPI para o Ex 01 do código 2106.90.10, que congrega "preparações compostas, não alcoólicas, para elaboração de bebida na posição 22.02, com capacidade de diluição superior a 10 partes da bebida para cada parte do concentrado. Em outras palavras, a VONPAR se apropriou do crédito de IPI decorrente da aquisição de kits de "concentrados" para produção de

refrigerantes, que até 30/09/2012 eram tributados à alíquota de 27%, senão vejamos (fls. 10 do Relatório Fiscal):

22) Vonpar aplicou sobre o valor dos kits a alíquota prevista na TIPI para o Ex 01 do código 2106.90.10 (Preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida da posição 22.02, com capacidade de diluição superior a 10 partes da bebida para cada parte do concentrado), escriturando o resultado no livro Registro de Apuração do IPI.

22.1 - Até 30/09/2012, os produtos enquadrados no Ex 01 do código 2106.90.10 eram tributados à alíquota de 27% (Decreto nº 6.006, de 28/12/2006, e Decreto nº 7.660, de 23/12/2011).

23) Entretanto, foi equivocada a aplicação por Vonpar das alíquotas de 27% sobre o valor dos “concentrados” ou kits para refrigerantes, pois tais produtos não podem ser classificados como se fossem uma mercadoria única enquadrada no Ex 01 do código 2106.90.10.

A fiscalização realizou um árduo trabalho. Para tanto, analisou os kits vendidos pela Recofarma à Recorrente, valendo-se do Centro Tecnológico de Controle de Qualidade Falcão Bauer. O resultado concluiu que os referidos produtos (kits de “concentrados”) não poderiam ter sido classificados em código apropriado para preparações compostas, tendo em vista que seria inviável denominá-los de “preparação” já que, na origem, não estão preparados e tampouco misturados, ou seja, não estão prontos para uso, conforme exige a terminologia fiscal e as regras de interpretação do SH.

No que pertine à possibilidade de glosa dos produtos no estabelecimento adquirente, aduz a Fazenda:

A investigação promovida pela autoridade fiscal repercute sobre a VONPAR na medida em que, restando demonstrada a irregularidade da classificação fiscal dos kits de “concentrados” por parte da Recofarma, os créditos de IPI gerados pela aquisição desses produtos erroneamente classificados na alíquota de 27% ficam incapazes de criar os efeitos pretendidos. Assim, se na origem o produto não poderia ter sido classificado na referida alíquota, mas sim na alíquota zero ou, se for o caso, na alíquota de 5% (código 3302.10.00), este vício jamais teria capacidade de ensejar o crédito de IPI contabilizado pela VONPAR.

Alfim, pede a Fazenda que seja negado provimento ao recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

I - RECURSO DA FAZENDA NACIONAL

Conheço do recurso nos termos e fundamentos do despacho que o admitiu.

Acerca do recurso especial fazendário, descabe maiores digressões ante o teor da Súmula 108 do CARF, aprovado em setembro deste ano, cujo enunciado dispõe:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Assim, é de ser provido o especial do Procurador para que sobre a multa de ofício aplicada ao lançamento incida a taxa SELIC.

II - RECURSO DO CONTRIBUINTE

CONHECIMENTO

O seguimento do despacho exarado pelo Presidente da Quarta Câmara desta Terceira Seção foi concluído da seguinte forma:

*Com fundamento nos artigos 18, III, 67 e 68, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, **DOU SEGUIMENTO PARCIAL** ao recurso especial, interposto pelo sujeito passivo, admitindo a rediscussão das seguintes matérias: 1) **decadência do direito do fisco; e 2) possibilidade de efetuar a glosa de créditos ilegítimos tomados pelo adquirente em razão de erro de classificação fiscal cometido pelo fornecedor.***

Portanto, ao contrário do afirmado na motivação do despacho de admissibilidade, apenas tais questões podem ser conhecidas. Descabido o argumento do subscritor do despacho quando assevera em relação ao mencionado item 2, acima transcrito, o seguinte:

*A admissão desta divergência devolve à CSRF o conhecimento das seguintes matérias alegadas como divergentes, mas que na verdade são argumentos do contribuinte para infirmar a tese fazendária: a) se houve ou não houve mudança de critério jurídico no lançamento; e b) competência da Suframa para aprovar projetos de concessão de benefícios fiscais e validade do Ato Administrativo emitido pela Suframa. **Essas duas divergências alegadas pelo contribuinte nada mais são do que argumentos utilizados para contestar a glosa dos créditos efetuada pela fiscalização. Não é necessário apresentar paradigmas contra argumentos. Admitida a tese divergente, a CSRF escolherá qual tese irá prevalecer e os argumentos que a sustentarão.***

Ora, as questões de alteração de critério jurídico e a competência da SUFRAMA são argumentos autônomos e assim foram articulados pela recorrente, devendo claramente ser cotejadas com algum paradigma com a devida similitude fática. Portanto, estreme de dúvida, demandariam motivação e análise particular, o que não foi feito, pelo que, inclusive, não constam do despacho do Sr. Presidente da Quarta Câmara.

Assim, o que foi devolvido para nossa análise foi o determinado especificamente pela autoridade competente quanto ao teor das matérias admitidas. E estas

foram suso transcritas, quais sejam, **1) decadência do direito do fisco; e 2) possibilidade de efetuar a glosa de créditos ilegítimos tomados pelo adquirente em razão de erro de classificação fiscal cometido pelo fornecedor.**

Em suma, somente em relação a essas questões é que conheço do recurso. Quanto ao item 2, conheço exclusivamente com arrimo no aresto paradigma 3401-003.751, vez que o CSRF/02-02.895 trata de matéria em que não há similitude fática.

III - RESUMO DOS FATOS

Consta dos autos, que a empresa VONPAR Refrescos S/A, CNPJ nº 91.235.549/0009-78, tem como ramo de atividade a fabricação de refrigerantes. No período de abril 2010 a dezembro de 2010, o estabelecimento produziu os seguintes refrigerantes: Coca-Cola, Coca-Cola Zero, Coca-Cola Light, Fanta Laranja, Fanta Uva, Sprite, Guaraná Kuat, Guaraná Kuat Light e Guaraná Tai.

No referido período, a maior parte dos créditos do IPI escriturados pela autuada foram oriundos de insumos adquiridos da empresa RECOFARMA, esta situada na Zona Franca de Manaus (ZFM), a qual elabora produtos destinados à fabricação de bebidas não alcoólicas da posição 22.02 da Tabela de Incidência do IPI (TIPI). Tais produtos são constituídos de até seis componentes, sendo que cada componente sai do estabelecimento industrial em embalagem individual. Esses produtos são distribuídos para diversas fábricas engarrafadoras espalhadas no território nacional, que atuam em regime de franquia. A VONPAR é uma dessas franqueadas.

No presente processo, o Fisco revisou sua posição sobre o RE nº 212.484-RS, no qual a autuada foi autora, tendo o julgado transitado em julgado em seu favor, concordando com o entendimento de que ele continua com efeitos válidos entre as partes.

Assim, admite que a empresa autuada tem o direito de aproveitar créditos do IPI correspondentes ao valor do tributo incidente sobre produtos procedentes da Zona Franca de Manaus, mesmo que os bens recebidos somente façam jus à isenção do artigo 81, inciso II, do RIPI/2010 (artigo 69, inciso II, do RIPI/2002).

Nas notas fiscais de saída emitidas de abril a dezembro de 2010, a RECOFARMA identificou esses produtos como "concentrados contendo kits", formados por "partes". Ressalta-se que nas notas fiscais de saída emitidas pela RECOFARMA não há destaque de IPI, tendo sido registrado que os produtos estariam isentos do IPI com base nos artigo 69, inciso II, e artigo 82, inciso III, do Decreto nº 4.544, de 2002 (RIPI).

A partir de abril de 2009, a RECOFARMA passou a emitir notas fiscais eletrônicas em que os produtos são identificados somente como "concentrados" da marca de refrigerante a que se destinam. Entretanto, nos DANFE (Documentos Auxiliares de Nota Fiscal Eletrônica) que acompanharam o transporte, continuou especificando as "partes" que compõem os kits.

Verificou-se que nas notas fiscais de saída emitidas até o final do ano de 2010, a RECOFARMA registrou que os "concentrados" se classificariam no código 2106.90.10 (Preparações dos tipos utilizados para elaboração de bebidas). Gize-se que os produtos enquadrados neste código são tributados à alíquota zero.

A partir de janeiro de 2011, passou a constar nas notas a indicação do "Ex 01" do código 2106.90.10 (Preparações compostas, não alcoólicas extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida da posição 22.02, com capacidade de diluição superior a 10 partes da bebida para cada parte do concentrado. Em janeiro de 2011, a RECOFARMA emitiu cartas de correção relativas à ausência da indicação do "Ex 01" nas notas emitidas nos anos anteriores.

Até 30/09/2012, os produtos enquadrados no "Ex 01" do código 2106.90.10 eram tributados à alíquota de 27% (Decreto nº 6.006, de 28/12/2006, e Decreto nº 7.660, de 23/12/2011). A partir de 01/10/2012, os produtos enquadrados no "Ex 01" do código 2106.90.10, passaram a ser tributados à alíquota de 20%.

Ao final, a fiscalização demonstra em seu Relatório de Ação Fiscal, que apesar de a VONPAR, por força do o RE nº 212.484-RS, ter direito a se creditar do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção, permanece plenamente justificada a glosa total dos créditos oriundos de "kits para refrigerantes", por ser igual a zero o valor do IPI calculado, como se devido fosse, sobre os produtos em questão.

IV - DELIMITAÇÃO DA LIDE

Em que pese a Fazenda Nacional alongar-se sobre o tema da classificação fiscal, tal matéria não foi admitida pelo despacho inicial, o qual, como dito, restou mantido após ser agravado pelo contribuinte.

O que foi devolvido ao nosso conhecimento foi a questão da decadência dos crédito escriturados na conta gráfica do IPI quando constatada sua ilegitimidade. Demais disso, a outra matéria admitida não se refere à classificação fiscal em si, mas, unicamente, como acima articulado, em função da reclassificação fiscal dos produtos saídos do fornecedor, a **possibilidade do Fisco efetuar a glosa de créditos ilegítimos tomados pelo adquirente, no caso a autuada, em razão de erro de classificação fiscal cometido pelo fornecedor.**

Portanto, desde já afasta-se a discussão sobre o mérito quanto à classificação fiscal dos produtos que saíram da RECOFARMA isoladamente e que, desta forma, foram reclassificados pelo Fisco. Para que dúvida não paire, veja-se o teor do despacho de admissibilidade do recurso de divergência do contribuinte sobre qual a correta classificação fiscal.

Para que reste caracterizado o dissídio jurisprudencial, na forma exigida pelo regimento, é necessário que os Acórdãos confrontados tenham interpretado a mesma norma jurídica quando aplicada a fatos iguais ou semelhantes, implicando a adoção de entendimentos distintos.

No caso concreto, nenhum dos paradigmas apresentados decidiu se os diversos componentes dos "kits" devem ser classificados como uma mercadoria única ou separadamente.

Analizando o inteiro teor do Acórdão 3201-001.873, verifica-se que a questão da classificação fiscal dos "kits" nem sequer foi levantada pela fiscalização. O colegiado tratou os "kits" como mercadoria única porque a fiscalização não questionou a classificação adotada pelo contribuinte. O recurso voluntário foi

parcialmente provido neste paradigma porque o colegiado entendeu que o contribuinte tinha direito à manutenção do crédito com base no art. 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75.

Analisando o inteiro teor dos paradigmas 203-01.939 e CSRF/03-03.335, verifica-se que eles versaram sobre a classificação fiscal de cosméticos, tendo restado decidido que os certificados de registro expedidos pelo Ministério da Saúde deveriam ser considerados, pois se trata de órgão técnico que analisa a composição química de cada produto. A situação fática versada nesses paradigmas é totalmente distinta da do caso concreto, pois a Suframa não analisa a composição dos produtos, como ocorre com outros órgãos técnicos da Administração Pública, como o Ministério da Agricultura, Ciência e Tecnologia, Vigilância Sanitária e etc. A Suframa se limita a aprovar o projeto acolhendo as informações prestadas pelos interessados em se instalar em Manaus. Os Atos Administrativos expedidos pela Suframa não analisaram a composição química dos concentrados e nem se eles se enquadram na posição X ou Y da tabela.

Portanto, inexistindo divergência entre a tese fixada no Acórdão recorrido e os paradigmas acima analisados, o recurso especial não pode ter seguimento quanto à questão da classificação fiscal dos chamados "kits para produção de refrigerantes".

...

Uma vez fixada a premissa de que a classificação fiscal adotada pela fornecedora dos concentrados está errada, resta a conclusão de que o insumo é classificado em uma outra posição da tabela, cuja alíquota, segundo o fisco, é zero. Se a alíquota é zero, então o crédito é zero. Se o crédito é zero e o contribuinte se apropriou de um crédito maior do que zero, o excesso deve ser glosado da escrita. E, segundo a tese de mérito adotada no Acórdão recorrido, essa glosa pode ser feita porque a coisa julgada formada no RE 212.484 só ampara o crédito ficto em relação a produtos isentos.

...

Portanto, está perfeitamente caracterizado o dissídio jurisprudencial, pois enquanto no caso concreto o colegiado prolator do acórdão recorrido decidiu que é possível glosar créditos tomados em excesso pelo adquirente, em virtude de erro de classificação fiscal cometido pelo fornecedor dos insumos; no paradigma colacionado a tese adotada foi diametralmente oposta, no sentido de que não é possível efetuar essa glosa, resultando no cancelamento do crédito tributário correspondente.

V - DECADÊNCIA

Relativamente à questão da decadência, no caso em análise o recorrido entendeu que a presunção de pagamento antecipado contida no art. 124, parágrafo único, inciso III, do RIPI 2002, **pressupõe a legitimidade dos créditos escriturados**. Se os créditos, ainda que escriturados, forem ilegítimos, ou seja, não forem créditos admitidos pelo regulamento, não restará caracterizado o pagamento antecipado e, conseqüentemente, não haverá lançamento por homologação, o que desloca a contagem do prazo de decadência do art. 150, § 4º para o art. 173, I, do CTN.

Essa é a tese que vem sendo encampada pelas recentes decisões desta 3ª Turma da CSRF. Veja-se as ementas dos Acórdão 9303-006.687, de 12/04/2018, e 9303-006.987, de 14/06/2018, ambos de relatoria do i. Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas:

Acórdão 9303-006.687:

DECADÊNCIA. DÉBITO ESCRITURADO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO IRREGULAR. PRAZO QUINQUENAL. CONTAGEM.

O aproveitamento de crédito escritural não admitido pelo Regulamento do IPI não é considerado pagamento do imposto, para efeito de antecipação e/ ou extinção do valor devido, o que implica na contagem do prazo decadencial quinquenal do direito de a Fazenda Nacional constituir o respectivo crédito, a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em o lançamento poderia ter sido efetuado.

Acórdão 9303-006.987:

DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. CINCO ANOS, CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO. DEDUÇÃO DE DÉBITOS COM CRÉDITOS INDEVIDOS. EQUIPARAÇÃO A PAGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Conforme jurisprudência vinculante do STJ (REsp nº 993.164/MG, julgado na sistemática do art 543C do antigo CPC Recursos Repetitivos), para tributos sujeitos ao lançamento por homologação, na ausência de pagamento antecipado, aplicase a regra de contagem do prazo decadencial do art. 173, I do CTN (cinco anos, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado). Ainda, sendo os créditos indevidos, inaplicável o disposto no inciso III do parágrafo único do art. 124 do RIPI/2002, que considera pagamento a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.

Portanto, **não sendo os crédito legítimos**, ou admissíveis, hialino que não se aplica o aludido dispositivo regulamentar. Dessarte, deve ser mantido o recorrido neste ponto.

VI - A LEGITIMIDADE DA FISCALIZAÇÃO EM GLOSAR CRÉDITOS DO ADQUIRENTE, AUTUADO, EM FUNÇÃO DA RECLASSIFICAÇÃO DOS PRODUTOS ADQUIRIDOS DA RECOFARMA, FORNECEDOR.

Alega a recorrente que não tinha a obrigação de verificar a regularidade da classificação fiscal indicada na Nota Fiscal para o "concentrado" e que os créditos de IPI objeto do auto de infração em julgamento, foram apurados sob a vigência de Lei e do RIPI, que não impõem a obrigação de o adquirente examinar a classificação fiscal do produto. E como a classificação dos concentrados na posição 2106.90.10 "Ex. 01", foi definida pela RECOFARMA (fornecedora do concentrado), não há qualquer infração praticada por ela ao aceitar tal classificação fiscal e utilizar a respectiva alíquota para calcular o crédito de IPI isento, sendo esse procedimento um ato lícito.

Em suma, entende que não pode o Fisco glosar a alíquota do crédito de IPI decorrente da aquisição do concentrado pela recorrente, fundado em suposto erro da classificação fiscal efetuada pela fornecedora RECOFARMA.

No caso, há que se ressaltar uma questão de fato que foi ignorado pela autuada. Conforme consta em Termos e Relatórios elaborados pelo Fisco, nas Notas Fiscais de saída emitidas pela VONPAR até o final do ano de 2010, a RECOFARMA registrou que os "concentrados" se classificariam no código 2106.90.10 (Preparações dos tipos utilizados para elaboração de bebidas), sem o "Ex 01", cuja alíquota do IPI é zero.

Ademais, a recorrente, conforme TVF, tinha ciência que o Fisco com base em MPF nacional estava executando trabalho no estabelecimento da RECOFARMA em Manaus, tendo sido analisado o direito creditório ao aproveitamento de créditos de IPI por parte dos adquirentes da RECOFARMA localizados em todo território nacional. Inclusive, consta no item 33 do TVF, que por meio de Termos lavrados pela DRF de Porto Alegre em 12/11/2013 e em 20/12/2013, a matriz da Vonpar foi cientificada de que o trabalho na RECOFARMA estava em andamento. Em 29/12/2014, em termo lavrado no estabelecimento da Vonpar, esta tomou ciência da conclusão do trabalho realizado na RECOFARMA. Portanto, a autuada estava ciente de que os créditos que vinha aproveitando estavam, antes da ciência do lançamento, no entender da fiscalização, errados, pois a alíquota, para o Fisco, seria zero.

O TVF acresce:

"(...) 70) Em Impugnação ao Auto de Infração lavrado por meio do processo nº 11080.733630/2014-41, Vonpar alegou que as notas fiscais emitidas pela Recofarma atendiam a todos os requisitos legais, tendo declarado que "conforme referência expressa contida nas notas fiscais emitidas pela RECOFARMA", a empresa adquiriu concentrados isentos, amparados pela isenção prevista no art. 82, III, do RIPI/02 e classificados na posição 2106.90.10 Ex. 01 da TIPI/2006.

70.1 Na realidade, por muitos anos constou nas notas fiscais emitidas por Recofarma apenas o registro do código de classificação fiscal 2106.90.10, cuja alíquota é zero, sem a indicação do Ex 01".

O Fisco também relatou que somente nas notas fiscais emitidas a partir de janeiro de 2011, passou a constar a indicação do "Ex 01" do código 2106.90.10, e que em janeiro de 2011 a RECOFARMA emitiu as respectivas cartas de correção relativas à ausência da indicação do "Ex 01" para as notas emitidas nos anos anteriores.

Tal procedimento, também foi informado pela própria Recorrente, conforme consta em seu recurso voluntário. Veja-se:

"(...) 5.6.11. Com efeito, a RECOFARMA emitiu cartas de correção, na qual explicitou o enquadramento no Ex 01 que tem, inclusive, alíquota inferior a do Ex 02, qual seja, 27% (fls. 828 a 834)".

Saliente-se que nestes autos estão sendo analisados fatos geradores de IPI ocorridos até o mês de dezembro ano de 2010. Portanto, neste processo a autuada efetuou o cálculo dos créditos de IPI com a utilização de alíquota que não correspondia ao código indicado nas notas fiscais.

Alega a recorrente que as notas fiscais emitidas pela RECOFARMA atendem a todos os requisitos, de forma que, na qualidade de adquirente de boa-fé teria direito à manutenção do referido crédito de IPI.

Evidente que a investigação promovida pela autoridade fiscal repercute sobre a VONPAR na medida em que, restando demonstrada a irregularidade da classificação fiscal dos kits de "concentrados" por parte da Recofarma, os créditos de IPI gerados pela aquisição desses produtos erroneamente classificados na alíquota de 27% ficam incapazes de criar os efeitos pretendidos. Se na origem o produto não poderia ter sido classificado na referida alíquota, mas sim na alíquota zero ou, se for o caso, na alíquota de 5% (código 3302.10.00), este vício jamais teria capacidade de ensejar o crédito de IPI contabilizado pela VONPAR.

Mesmo que a recorrente não tivesse como saber que o código de classificação fiscal estava incorreto, o que não é o caso dos autos, cabível a glosa, pois não existe previsão legal para a manutenção de créditos indevidos/ilegítimos, quando constatado pela Fazenda, seu poder-dever é de glosá-los. Para a Fazenda é uma questão *inter alios*.

Ademais, entendo que se aplica ao caso o art. 327¹ do RIPI/2010, que nada mais faz do que reproduzir o art. 62 da Lei 4.502/67, quando determina que o recebedor da mercadoria tem o dever legal de verificar se as mercadoria recebidas em seu estabelecimento "estão acompanhadas dos documentos exigidos e se estes satisfazem a todas as prescrições

¹ Art. 327. Os fabricantes, comerciantes e depositários que receberem ou adquirirem para industrialização, comércio ou depósito, ou para emprego ou utilização nos respectivos estabelecimentos, produtos tributados ou isentos, deverão examinar se eles se acham devidamente rotulados ou marcados ou, ainda, selados se estiverem sujeitos ao selo de controle, bem como se estão acompanhados dos documentos exigidos e se estes satisfazem a todas as prescrições deste Regulamento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 62).

§ 1º Verificada qualquer irregularidade, os interessados comunicarão por escrito o fato ao remetente da mercadoria, dentro de oito dias, contados do seu recebimento, ou antes do início do seu consumo, ou venda, se o início se verificar em prazo menor, conservando em seu arquivo cópia do documento com prova de seu recebimento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 62, § 1º).

§ 2º A comunicação feita com as formalidades previstas no § 1º exige de responsabilidade os recebedores ou adquirentes da mercadoria pela irregularidade verificada (Lei nº 4.502, de 1964, art. 62, § 1º).

§ 3º No caso de falta do documento fiscal que comprove a procedência do produto e identifique o remetente pelo nome e endereço, ou de produto que não se encontre selado, rotulado ou marcado, quando exigido o selo de controle, a rotulagem ou a marcação, não poderá o destinatário recebê-lo, sob pena de ficar responsável pelo pagamento do imposto, se exigível, e sujeito às sanções cabíveis (Lei nº 4.502, de 1964, art. 62, § 2º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 37, inciso V).

§ 4º A declaração, na nota fiscal, da data da entrada da mercadoria no estabelecimento será feita no mesmo dia da entrada.

deste Regulamento". Quisesse eximir-se da presente cobrança, vez que sabia de ante-mão o posicionamento da RFB, devia valer-se do previsto no § 1º do art. 62 da Lei 4.502, que dispõe:

§ 1º Verificada qualquer falta, os interessados, a fim de se eximirem de responsabilidade, darão conhecimento à repartição competente, dentro de oito dias do recebimento do produto, ou antes do início do consumo ou da venda, se este se der em prazo menor, avisando, ainda, na mesma ocasião o fato ao remetente da mercadoria.

Dessarte, entendo legítima a glosa ante a constatação do Fisco que os insumos recebidos pela recorrente estavam com classificação fiscal incorreta.

DISPOSITIVO

Forte no exposto, conheço de ambos recurso e:

1 - Dou provimento ao recurso fazendário para que sobre a multa aplicada incida a taxa SELIC, nos termos da Súmula CARF 108, e:

2 - Nego provimento ao recurso do contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire

Processo nº 11070.720250/2015-47
Acórdão n.º **9303-007.868**

CSRF-T3
Fl. 14
