



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11624.720045/2017-30
ACÓRDÃO	9303-016.879 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	31 de julho de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	SPAL INDUSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 31/12/2013 a 31/12/2015

RECURSO ESPECIAL. DECISÃO RECORRIDA QUE ADOTA ENTENDIMENTO DE SÚMULA DO CARF. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos do art. 118, §3º, do RICARF, não cabe Recurso Especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso. No caso, houve edição de Súmula CARF nº 167 após a interposição do Recurso Especial do sujeito passivo.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 31/12/2013 a 31/12/2015

APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS DO IPI. NOTA FISCAL. PRODUTOS DA ZFM ADQUIRIDOS COM ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL E ALÍQUOTA. GLOSA DOS VALORES INDEVIDAMENTE APROPRIADOS. POSSIBILIDADE. ART. 62 DA LEI Nº 4.502/1964.

A leitura do art. 62 da Lei nº 4.502/1964 demanda ponderação. Quando o dispositivo legal se refere à necessidade de verificar se os produtos “estão acompanhados dos documentos exigidos e se estes satisfazem a todas as prescrições legais e regulamentares”, está-se a exigir do adquirente que verifique não só requisitos formais, mas a substância do documento, mormente quando de tal substância pode decorrer (ou não) crédito incentivado condicionado a características do fornecedor e da classificação

da mercadoria ou enquadramento em “Ex Tarifário”, como nas aquisições isentas no âmbito da Zona Franca de Manaus, à luz do RE nº 592.891/SP.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, apenas no que se refere à responsabilidade do adquirente de verificar a correção da classificação fiscal indicada pelo fornecedor, para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Dionísio Carvalhedeo Barbosa – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Dionísio Carvalhedeo Barbosa, Tatiana Josefovicz Belisário, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Síntese do Processo

Trata-se na origem de auto de infração em que a Fiscalização promoveu glosa de créditos de IPI aproveitados pela autuada, oriundos da aquisição de kits/concentrados para a fabricação de bebidas (refrigerantes). Em resumo, alegou a Fiscalização ter havido erro de classificação fiscal dos referidos “concentrados”. Referidos produtos não se classificariam no código 2106.90.10 da TIPI, mas em classificações próprias para cada componente.

Além disso, em outro Auto de Infração, a Fiscalização exigiu multa pela apresentação de EFD com informações inexatas.

As infrações apuradas se referem ao período de 31/12/2013 a 31/12/2015.

Transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa para resumir o resultado da ação fiscal:

(i) glosar a alíquota de IPI utilizada para calcular os créditos de IPI e os próprios créditos de IPI aproveitados pela IMPUGNANTE, no período de dezembro de 2013 a dezembro de 2015, relativos à aquisição de concentrados isentos oriundos da Zona Franca de Manaus e elaborados com matéria-prima agrícola adquirida de produtor situado na Amazônia Ocidental, utilizados na fabricação de refrigerantes sujeitos ao IPI;

(ii) exigir o imposto que supostamente teria deixado de ser recolhido em razão desse creditamento;

(iii) exigir multa de ofício de 75% referente ao período de dezembro de 2013 a fevereiro de 2015 e multa qualificada de 150% referente ao período de março de 2015 a dezembro de 2015; e

(iv) exigir multa de 3% sobre o valor da operação de entrada dos concentrados isentos para refrigerantes, em razão de suposto descumprimento de obrigação acessória, referente ao período de dezembro de 2013 a março de 2014 e março de 2015 a dezembro de 2015.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora julgou procedente em parte a impugnação para reduzir a multa de ofício de 150% para 75%, mantidas as demais exigências contidas nos Autos de Infração. Em face do valor exonerado, a DRJ recorreu de ofício.

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário onde desenvolveu os seguintes argumentos, grosso modo idênticos aos que já constaram de sua impugnação:

I - Não responsabilidade da Impugnante (terceiro adquirente do concentrado) por suposto erro na classificação fiscal do concentrado;

II - Alteração de critério jurídico;

III – Da natureza do concentrado elaborado pela Recofarma – produto único;

IV - Competência da Suframa para definir a classificação fiscal do concentrado;

V – Classificação fiscal dos concentrados para bebidas alcoólicas definidas pelas Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado e NESH;

VI – Da ilegalidade do auto: a) ausência de arbitramento; b) falta de provas para embasar a autuação;

VII – Do Direito ao crédito de IPI relativo à isenção do art. 9º do Decreto-Lei nº 288/67 - Da coisa julgada formada no Mandado de Segurança Coletivo - MSC nº 91.0047783- 4;

VIII – Do Direito ao crédito relativo à isenção do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.455/76;

IX – Da Impossibilidade de exigência de multa, juros de mora e correção monetária;

X - Da Impossibilidade de exigência de multa qualificada;

XI – Da inaplicabilidade de imposição de multa pela apresentação da EFD com informações inexatas;

XII – Do suposto equívoco quanto à forma de escrituração das notas fiscais de venda dos concentrados para bebidas não alcoólicas;

XIII – Da improcedência da exigência de juros sobre a multa de ofício exigida no auto.

Em 17 de março de 2020, a 1ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção decidiu negar provimento ao Recurso de Ofício e dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para afastar a aplicação da multa isolada de que trata o art. 57, III, a, da Medida Provisória 2.158/2001.

A contribuinte interpôs embargos de declaração, os quais foram rejeitados.

Recurso Especial

Trata-se de recurso especial de divergência, interposto pela contribuinte contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº 3201-006.666, assim ementado:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 31/12/2013 a 31/12/2015

BASES DE BEBIDAS CONSTITUÍDAS POR DIFERENTES COMPONENTES. COMPONENTES DEVEM SER CLASSIFICADOS SEPARADAMENTE.

Bases de bebidas constituídas por diferentes componentes embalados em conjunto em proporções fixas e pretendidos para a fabricação de bebidas, mas não capazes de serem usados para consumo direto sem processamento posterior, não poderão ser classificados tendo como referência a Norma 3 (b), uma vez que eles não podem nem ser considerados como produtos compostos, nem como produtos colocados em sortidos para venda a varejo. Os componentes individuais deveriam ser classificados separadamente.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 31/12/2013 a 31/12/2015

GLOSA DE CRÉDITOS DO ADQUIRENTE PROVENIENTES DE DESTAQUE DE VALOR DE IPI A MAIOR POR PARTE DO FORNECEDOR. EXCLUSÃO DE TERCEIRO DE BOA-FÉ.

Cabe a glosa de créditos apropriados pelo adquirente relativos a produtos entrados no estabelecimento da contribuinte, tendo em vista que tais produtos estavam erroneamente classificados para a geração de créditos. O tipo de mercadoria e o porte do adquirente são fatores que obrigam a empresa a análise dos documentos fiscais objeto do seu negócio.

LANÇAMENTO. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. PRÁTICAS REITERADAS. NÃO OCORRÊNCIA.

A alteração de critério jurídico que impede a lavratura de outro Auto de Infração (art. 146 do CTN), diz respeito a um mesmo lançamento e não a lançamentos diversos, como aduzido neste caso. Não se pode considerar que o posicionamento adotado por uma autoridade fiscal em procedimento de fiscalização tenha o condão de caracterizar essa prática reiterada, de modo a possibilitar a exclusão de penalidade.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

Em conformidade com a 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.

MULTA DE OFÍCIO. DUPLICAÇÃO. HIPÓTESE DE SONEGAÇÃO INOCORRÊNCIA.

Os erros de escrituração apontados pela Fiscalização não configuram as hipóteses de que tratam os arts. 71 ou 72 (nem do 73) da Lei nº 4.502/64. Portanto, inaplicável a duplicação da penalidade por estarem ausentes os pressupostos que ensejariam tal possibilidade.

O contribuinte apresentou divergência jurisprudencial quanto às seguintes matérias: 1) “Responsabilidade do adquirente de verificar a correção da classificação fiscal indicada pelo fornecedor”; 2) “Observância de laudo do INT pelas autoridades julgadoras”; e 3) “Aplicação do art. 76, II, “A”, da Lei nº 4.502/64”.

Cotejados os fatos, em 22 de outubro de 2020, o Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento parcial ao Recurso Especial do sujeito passivo, admitindo a rediscussão das seguintes matérias: “Responsabilidade do adquirente de verificar a correção da classificação fiscal indicada pelo fornecedor” e “Aplicação do art. 76, II, “A”, da Lei nº 4.502/64”.

Irresignado, o contribuinte apresentou Agravo, que foi rejeitado pelo Presidente da CSRF.

A PGFN apresentou Contrarrazões requerendo que seja negado provimento ao recurso.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Dionisio Carvallhedo Barbosa**, Relator

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela contribuinte deve ser conhecido parcialmente, pelos fundamentos expostos a seguir.

Em relação à primeira matéria admitida, “Responsabilidade do adquirente de verificar a correção da classificação fiscal indicada pelo fornecedor”, restou clara, nos termos do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, exarado pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, a divergência jurisprudencial sobre a matéria. Assim, cabe ratificar, neste ponto, o conhecimento do Recurso Especial do Contribuinte.

Já em relação à matéria “Aplicação do art. 76, II, “A”, da Lei nº 4.502/64”, a recorrente sustenta o afastamento da multa de ofício em vista da existência de “interpretação fiscal constante de decisão irrecorrível de última instância administrativa”, por aplicação do art. 76, II, “a” da Lei 4.502/64.

Contudo, a questão restou pacificada com a edição da Súmula CARF 167, aprovada pelo Pleno em 06/08/2021, com vigência a partir de 16/08/2021:

Súmula CARF nº 167

O art. 76, inciso II, alínea "a" da Lei nº 4.502, de 1964, deve ser interpretado em conformidade com o art. 100, inciso II do CTN, e, inexistindo lei que atribua eficácia normativa a decisões proferidas no âmbito do processo administrativo fiscal federal, a observância destas pelo sujeito passivo não exclui a aplicação de penalidades.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9101-002.262, 9101-002.225, 9303-007.440, 1401-001.900, 1401-002.077, 3302-006.110, 3302-006.579, 3402-004.280 e 9303-009.259.

Tem-se que, nos termos do art. 118, §3º, do RICARF, não cabe Recurso Especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Pelo exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte em relação à matéria “Aplicação do art. 76, II, “A”, da Lei nº 4.502/64”.

Do Mérito

O litígio passa a versar então sobre se há ou não responsabilidade do adquirente de verificar a correção da classificação fiscal indicada pelo fornecedor.

No entendimento do acórdão recorrido, é sim a Recorrente responsável por zelar pela correta classificação fiscal dos produtos que adquire, sendo cabível a glosa dos créditos apropriados pelo adquirente relativos a produtos entrados no estabelecimento, tendo em vista

que tais produtos estavam erroneamente classificados para a geração de créditos. Por outro lado, os acórdãos paradigmas concluíram que o adquirente de determinado produto não é responsável por eventual erro cometido pelo fornecedor do produto em classificação fiscal constante de nota fiscal.

Esta discussão já foi objeto de reiterados julgados desta Turma, motivo pelo qual valho-me da fundamentação constante do Acórdão nº 9303-016.082, de 9 de outubro de 2024, do mesmo contribuinte, só que para o período de apuração de 01/01/2012 a 31/12/2012, de relatoria do Conselheiro Rosaldo Trevisan, sob a ótica do art. 62 da Lei nº 4.502/196 questionado pela Recorrente:

“No mérito, trata-se, em síntese, da “responsabilidade (ou não) de o adquirente verificar a correção da classificação fiscal constante da nota fiscal indicada pelo fornecedor”.

No Acórdão recorrido, ao interpretar o art. 62 da Lei nº 4.502, de 1964 a Turma Julgadora entendeu que: *“Em relação ao fato da adquirente das mercadorias sustentar que não pode ser responsabilizada pela eventual classificação das mesmas (sic), eis que realizada pelo vendedor, tal argumento não merece prosperar eis que a relação tributária decorre de um dever jurídico ex lege, pautado em implicações decorrentes da prática de atos, que neste caso foi realizado pela Recorrente, ainda que eventualmente possa ter sido induzida a erro por terceiro”*.

Defendeu-se que a interpretação do dispositivo não deve se restringir apenas aos aspectos formais do documento fiscal, mas também abrange a análise de seu conteúdo, como a descrição do produto, o valor, o peso e a classificação fiscal emitida pelo fornecedor: *“Sendo a correta classificação das mercadorias um dever ex lege da Recorrente, não pode imputar a terceiro eventual erro ou indução a erro por inexatidão”*.

O Contribuinte alega no Recurso Voluntário que não deve ser dele exigida, como adquirente de boa-fé, a obrigação de examinar a classificação dos produtos, dada pelo fornecedor, não havendo, portanto, qualquer infração cometida pela empresa ao aceitar a classificação adotada pela empresa fornecedora RECOFARMA.

No especial, alega que o art. 62 da Lei nº 4.502/1964 não estabelece a obrigação de o adquirente verificar a correção da classificação fiscal indicada na nota fiscal. Os regulamentos de IPI de 2002 e o de 2010 (atual) expressamente suprimiram essa obrigação, e o CARF está vinculado ao disposto nos regulamentos de IPI (Decretos), por força do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, e do art. 62 do RICARF, sendo a única conclusão jurídica e lógica possível no sentido de que não está contida na expressão *“(…) prescrições legais e regulamentares”* a obrigação de o adquirente verificar a correção da classificação fiscal indicada da nota fiscal.

Por fim afirma que (fl. 4.317), *“No presente caso, há mais razão ainda para aplicação da referida jurisprudência, porque as notas fiscais emitidas pela RECOFARMA são idôneas.”*

No Termo de Verificação Fiscal (TVF), a Fiscalização informa que houve erro na classificação fiscal do produto fornecido pela RECOFARMA, o que permite a glosa do crédito, pois a classificação correta tem uma alíquota igual a 0 (zero). Assim, não haveria crédito, já que o valor do IPI calculado sobre os produtos, como se devido fosse, seria zero. Foi juntado aos autos, Laudo Pericial pelo Centro Tecnológico de Controle de Qualidade Falcão Bauer, identificando os ingredientes contidos em cada parte dos “kits”, sendo os resultados anexados ao presente processo. Concluiu a Fiscalização que estes produtos devem ser classificados no código 2106.90.10, como uma “Preparação do tipo utilizado para elaboração de bebidas”, cuja alíquota é ZERO.

Sobre o tema, cabe destacar que, em matéria tributária, a culpa ou o dolo do agente é, em regra, irrelevante para que se configure descumprimento à legislação tributária, posto que a responsabilidade pela infração tributária é objetiva, nos termos do art. 136 do CTN.

De outro lado, alega-se que alguns dos Regulamentos do IPI anteriores (RIPI de 1972, 1979 e 1982), ao regulamentar o art. 62 da Lei nº 4.502/1964, traziam consigo uma disposição expressa de que a verificação das prescrições legais das notas fiscais incluía a classificação fiscal, e que na redação do RIPI 2002 (Decreto nº 4.544/2002, art. 266) e na atual redação do art. 327 do RIPI/2010, tal especificação foi retirada do texto, que passou a ter a mesma redação do art. 62 da referida Lei no 4.502/1964. Confira-se:

Lei 4.502/1964:

“Art. 62. 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 sê-lo de controle, **bem como se estão acompanhados dos documentos exigidos e se estes satisfazem a todas as prescrições legais e regulamentares.**”

§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.”

RIPI/2020 - Decreto 7.212/2010:

“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 exime de responsabilidade os recebedores ou adquirentes da mercadoria pela irregularidade verificada (Lei nº 4.502, de 1964, art. 62, § 1º)." (...) (grifo nosso)

Como se vê, o art. 327 do RIPI/2010 nada mais faz do que reproduzir o art. 62 da Lei nº 4.502, de 1967, quando determina que o adquirente da mercadoria tem o dever legal de verificar se as mercadorias recebidas em seu estabelecimento "(...) estão acompanhadas dos documentos exigidos e se estes satisfazem a todas as prescrições deste Regulamento" (grifo nosso). E permite ao adquirente comunicar eventuais inconsistências (conforme § 1º).

Veja-se que, no primeiro paradigma indicado (Acórdão nº 3401-003.751, de 26/04/2017), recorro que se tratava de caso de nulidade da autuação, na parte impactada pela discussão a respeito da classificação fiscal, em processo em que o autuante sequer remeteu a reclassificação a qualquer regra do Sistema Harmonizado, e a decisão de piso tratou do tema em uma página, com pouca tecnicidade. A falha no enquadramento e as deficiências do lançamento me levaram a acompanhar o relator, Cons. Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, inclusive no item referente à apropriação indevida de créditos, tendo em conta o destaque do fornecedor com alíquota que seria maior. Naquela ocasião, invocou o relator como fundamento o Acórdão no 3402-00.719, em que o Colegiado unanimemente assentou:

*"OBRIGAÇÕES DOS ADQUIRENTES, RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. A responsabilização do adquirente de produtos sujeitos ao selo de controle, que os receba sem tal condição, só se aplica quando a exigência seja identificável pela classificação fiscal aposta nos documentos de aquisição ou pela simples identificação da mercadoria. **Se, entretanto, a classificação fiscal, reconhecida em ato da própria SRF, indica tratar-se de produto não sujeito ao selo, eventual reclassificação fiscal, baseada em laudo técnico elaborado, apenas pode afetar o fabricante.**"* (grifo nosso)

E destacou o relator do Acórdão no 3401-003.751, após citar tal precedente, que *“O caso concreto tratado pelo voto é justamente aquele do exemplo dado, em que a norma exige, de maneira expressa e cogente, um conhecimento específico da adquirente sobre seus fornecedores”*, reconhecendo que, em casos específicos pode ser exigido do fornecedor a verificação da classificação da mercadoria.

Nesse raciocínio acompanhamos o relator, naquela ocasião, diante da precariedade do lançamento, e do afastamento do erro de classificação, com a declaração de nulidade, o que colocava em destaque a própria correção da alíquota adotada, e, por consequência, da alíquota referente ao crédito tomado.

Analisando caso diferente (relativo a outro sujeito passivo) a própria 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF proferiu o Acórdão no 3401-005.943, em 27/02/2019, sob a relatoria do Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, concluindo, majoritariamente (vencido apenas o Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco) que:

“RESPONSABILIDADE DO RECORRENTE POR ERRO NA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DO CONCENTRADO. A autuação em nenhum momento teve por base a falta de conferência, pelo recorrente, da classificação fiscal adotada, bem como nenhuma multa regulamentar foi aplicada por não cumprimento desta exigência, mas tão somente a multa de ofício pelo não recolhimento do IPI devido.”

Por ter participado de ambos os julgamentos (Acórdãos nº 3401-003.751, de 26/04/2017, e nº 3401-005.943, de 27/02/2019), acompanhei a evolução do entendimento do Colegiado sobre o tema, separando o que seria uma imputação de responsabilidade por penalidade decorrente da ausência de cumprimento de uma obrigação da simples responsabilização por tomada de crédito indevido, em situações recorrentes e em que o conhecimento do fornecedor (inclusive de localização geográfica e seu processo produtivo) afeta o benefício fiscal concedido.

Verificando o lançamento de que trata o presente processo, percebe-se que o adquirente não alega que a classificação apontada pelo fornecedor estava incorreta. Pelo contrário, o tema da classificação é debatido, entendendo o Contribuinte que o fornecedor havia aplicado o código NCM (e o “Ex tarifário”) corretos no produto transacionado.

Depois de Laudos técnicos atestou-se no presente processo a mesma conclusão existente em vários outros: que o “Ex tarifário” não se aplicava à mercadoria, que não se tratava de “concentrado”, e que a mercadoria era tributada à alíquota zero, não gerando crédito.

Não se aplica ao Contribuinte multa por erro de classificação fiscal, ou por descumprimento de obrigação de verificar a correta classificação, mas impede-se que se credite indevidamente de tributo.

Pois bem. No que se refere à verificação de regularidade das notas fiscais, à luz do comando do art. 62 da Lei no 4.502/1964, tema que chega a este Colegiado uniformizador de jurisprudência, assim decidiu o Acórdão recorrido (fl. 4.157):

“(…) Em relação ao fato da adquirente das mercadorias sustentar que não pode ser responsabilizada pela eventual classificação das mesmas (sic), eis que realizada pelo vendedor, tal argumento não merece prosperar eis que a relação tributária decorre de um dever jurídico ex lege, pautado em implicações decorrentes da prática de atos, que neste caso foi realizado pela Recorrente, ainda que eventualmente possa ter sido induzida a erro por terceiro”.

Reforça essa necessidade a metodologia de crédito adotada na sistemática da nãoacumulatividade para o IPI. Não pode ser tomado crédito indevido de uma operação tributada à alíquota zero, eventualmente informada de forma incorreta pelo fornecedor na nota fiscal. Por certo que o art. 62 da Lei no 4.502/1964 dá conta dessa situação, em qualquer das regulamentações do IPI ao longo das últimas décadas.

Se a verificação já é importante nos casos de crédito básico, é imprescindível nos casos de crédito presumido, em que uma escrituração do imposto com alíquota positiva pode gerar crédito mesmo nos casos de aquisição isenta (é o caso da Zona Franca de Manaus, conforme decidido pelo STF, de forma vinculante, no Recurso Extraordinário no 592.891/SP).

E o próprio RIPI/2010 prevê, v.g., entre as correções que podem ser efetuadas na nota fiscal, a relativa à “(…) *destaque que deixou de ser efetuado na época própria, ou que foi efetuado com erro de cálculo ou de classificação, ou, ainda, com diferença de preço ou de quantidade*” (art. 407, XII). Ademais, o mesmo RIPI/2010 traz, em seu art. 413, os requisitos da nota fiscal, entre os quais está incluída a classificação do produto (inciso IV, “c”).

Assim, a leitura do art. 62 da Lei nº 4.502, de 1964, demanda ponderação, que todos os precedentes aqui citados efetuaram, diante dos casos concretos analisados em cada julgamento. Quando o dispositivo legal se refere à necessidade de verificar se os produtos “estão acompanhados dos documentos exigidos e se estes satisfazem a todas as prescrições legais e regulamentares”, está-se a exigir do adquirente que verifique não só requisitos formais, mas a substância do documento, ainda mais quando de tal substância pode decorrer (ou não) crédito incentivado condicionado a características do fornecedor e da classificação da mercadoria ou enquadramento em “Ex Tarifário”, como nas aquisições isentas no âmbito da Zona Franca de Manaus, à luz do RE no 592.891/SP.

Como é cediço, o Supremo Tribunal Federal (STF) por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário no 592.891/SP, com trânsito em julgado, em sede de repercussão geral, decidiu que “*Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos (matéria-prima e material de embalagem) adquiridos junto à Zona*

Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT”.

Observa-se que o creditamento na conta gráfica do IPI se dá quando a alíquota do produto adquirido sob o regime isentivo for positiva, conforme a Nota SEI PGFN no 18/2020. A apropriação de créditos incentivados ou fictos, calculados sobre produtos isentos adquiridos de estabelecimentos localizados na ZFM, somente é admitida se houver alíquota positiva do IPI para o produto/insumo adquirido para industrialização. No caso de identificação de erro na classificação fiscal, cuja classificação correta revela que os produtos adquiridos estavam sujeitos à alíquota zero, não há possibilidade de geração de crédito.

Exatamente neste mesmo sentido decidiu este colegiado, de forma unânime, recentemente:

“APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. NOTA FISCAL. PRODUTOS ADQUIRIDOS COM ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL E ALÍQUOTA. GLOSA DOS VALORES INDEVIDAMENTE APROPRIADOS. POSSIBILIDADE. LEI 4.502/1964, ART. 62.

A leitura do art. 62 da Lei no 4.502/1964 demanda ponderação. Quando o dispositivo legal se refere à necessidade de verificar se os produtos “estão acompanhados dos documentos exigidos e se estes satisfazem a todas as prescrições legais e regulamentares”, está-se a exigir do adquirente que verifique não só requisitos formais, mas a substância do documento, mormente quando de tal substância pode decorrer (ou não) crédito incentivado condicionado a características do fornecedor e da classificação da mercadoria ou enquadramento em ‘Ex Tarifário’, como nas aquisições isentas no âmbito da Zona Franca de Manaus, à luz do RE no 592.891/SP.” (Acórdão 9303-015.038, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, sessão de 10.abr.2024) (Presentes ainda os Cons. Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Semíramis de Oliveira Duro, e Liziane Angelotti Meira)

Assim, e em endosso ao entendimento unânime deste colegiado, não merece reforma o Acórdão recorrido, cabendo a negativa de provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.”

Logo, adoto no presente voto a fundamentação supra do Acórdão nº 9303-016.082, de relatoria do Conselheiro Rosaldo Trevisan.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Especial interposto pelo contribuinte, e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Dionisio Carvallhedo Barbosa