



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13888.722710/2016-73
ACÓRDÃO	3401-013.546 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2024
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	LEAO ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO E OBSCURIDADE. NECESSIDADE DE CORREÇÃO DA DECISÃO.

A obscuridade restou verificada no erro da informação prestada em sede da ementa da decisão recorrida para com as questões suscitadas nos autos do processo ora julgado. A questão do Simples Nacional, por exemplo, não foi tratada em momento algum dos autos.

Por outro lado constata-se a presença da omissão na medida em que vários pontos levantados pelo contribuinte não foram analisados em sede das decisões recorridas, motivo pelo qual merece o respectivo reconhecimento e provimento do respectivo recurso, sem os efeitos infringentes.

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

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos embargos com efeitos infringentes para reconhecer e sanar as obscuridades e omissões apontadas: a) obscuridade em relação ao tema do simples nacional que consta na ementa; b) obscuridade na ementa referente a não comprovação da utilização dos insumos do art. 6º do Decreto Lei 1435/75; c) omissão Referente Ao Recurso Extraordinário 592.891 São Paulo da omissão referente a ausência de manifestação acerca da ILEGALIDADE DO AUTO; d) da omissão em relação à não responsabilidade da Embargante por suposto erro na classificação fiscal do concentrado.

Sala de Sessões, em 16 de outubro de 2024.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Correia Lima Macedo- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira – Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente), Mateus Soares de Oliveira (Relator), George da Silva Santos, Ana Paula Pedrosa Giglio.

RELATÓRIO

Trata-se de Embargos de Declaração interpostos pelo recorrente em face ao R. Acórdão nº 3401-011.576 que julgou outro Embargos de Declaração decorrente do julgamento do Recurso Voluntário oriundo de Auto de Infração de IPI, o qual é assim sintetizado:

- 1- Erro Material da decisão por tratar de matérias que não foram suscitadas em sede das razões do Recurso Voluntário, tais como:
 - a- Ressarcimento: o processo decorre de Auto de Infração.
 - b- A recorre não é optante pelo simples nacional.
 - c- Referência ao período de apuração do 1º Trimestre de 2005 ao passo que o período apurado neste processo é referente a 2011 e 2012.

Erro Material quanto ao Direito ao Crédito do IPI:

- a- O relator teria dado provimento ao recurso para reconhecer o direito ao crédito ficto do IPI. Todavia o dispositivo do Acórdão consta a negativa do mesmo.
- b- Alega-se que no voto do redator não consta o provimento parcial para reconhecer o direito ao crédito ficto previsto no art. 6 do Decreto Lei 1435/75.

- 2- Omissão ao Recurso Extraordinário nº 592.891.
- a- Uma vez validado o reconhecimento do crédito ficto do IPI nos termos do art. 6 do DL 1435/75 deixa de fazer sentido reconhece-lo pelo fundamento do art. 9º do DL 288/2967.
 - b- Aos 18.02.2021 o STF, ao julgar o RE 592.891 sob o rito da repercussão geral, reconheceu o direito do recorrente para fins de creditamento do IPI na aquisição de insumos isentos oriundos da ZFM.
 - c- O acórdão embargado não observou esta tese e, portanto teria sido omisso, mesmo que considerando o artigo 62 do RICARF que determina a observância das decisões do Poder Judiciário julgadas sob o rito da repercussão geral.
 - d- Aduz ainda que houve omissão decorrente da não responsabilização da Embargante pelo suposto erro de classificação fiscal.
 - e- A Recofarma classificou erroneamente os produtos como KITS. A legislação do IPI não estabelece obrigatoriedade do comprador do insumo fornecido pela fabricante de promover nova conferência da classificação dos produtos que ingressam em seu estabelecimento. O acórdão foi omisso neste ponto. Portanto, a embargante agiu lícitamente, fazendo o que está na legislação e, por conta disto, teria creditado.
- 3- Contradição em relação a ilegalidade do Auto de Infração.
- a- A contradição reside no fato de que, de um lado o acórdão embargado manteve o Auto de Infração que deixou de indicar em quais posições da TIPI os componentes do KIT deveriam ser classificados e, de outro, reconhece que os componentes deveriam ser enquadrados individualmente em suas respectivas posições da TIPI.

Aos 02 de Abril de 2024 o Conselheiro Marcos Roberto da Silva, em sede de juízo de admissibilidade, reconheceu a presença da omissão em relação aos seguintes pontos:

- a- Reconheceu o erro material em relação a obscuridade da Ementa, especificamente no tópico que constava referência ao Simples Nacional, matéria esta não tratada nos autos. Portanto, reconhecida a Obscuridade;
- b- Considerando que um dos fundamentos adotados pela fiscalização foi a não utilização de matérias primas agrícolas e vegetais com produção regional da zona franca de Manaus, e tal fato foi mantido em sede das decisões proferidas nestes autos, deve-se constar este fundamento na Ementa. Em razão da sua ausência, há de se reconhecer a Omissão neste ponto também.

- c- Outra Omissão reconhecida reside na ausência de manifestação no acórdão embargado sobre o decidido nos autos do Recurso Extraordinário nº 592.891/SP.
- d- O acórdão recorrido não teria se manifestado acerca da ilegalidade do Auto de Infração no que tange a falta de individualização da classificação fiscal. Sendo assim, reconheceu-se nova Omissão.
- e- Restou reconhecida ainda a Omissão referente a falta, em sede do voto vencedor, de manifestação expressa acerca da não responsabilidade do recorrente por suposto erro de classificação fiscal perpetrado pelo fornecedor do produto.

Eis o relatório.

VOTO

1 DO CONHECIMENTO

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

2 DO MÉRITO

O mérito das razões recursais admitidas em sede do juízo de admissibilidade será analisado na sequência adotada no respectivo despacho.

2.1 OBSCURIDADE EM RELAÇÃO AO TEMA DO SIMPLES NACIONAL QUE CONSTA NA EMENTA.

O presente tema não comporta maiores digressões, tratando-se de questão fático-jurídica. Com razão o embargante, tendo em vista que o regime especial de tributação unificada não foi suscitado em momento algum pelo contribuinte.

Nem mesmo pelas decisões recorridas, constando, tão somente, na respectiva Ementa e de forma equivocada. Por conseguinte merece provimento o recurso nesta rubrica de modo a que seja excluída esta matéria da Ementa do respectivo julgado.

Dou provimento para reconhecer esta obscuridade.

2.2 OBSCURIDADE NA EMENTA REFERENTE A NÃO COMPROVAÇÃO DA UTILIZAÇÃO DOS INSUMOS DO ART. 6º DO DECRETO LEI 1435/75.

A questão central deste tópico reside na falta de indicação, em sede de Embargos, da inexistência da prova de utilização no processo produtivo do KIT, pela fabricante RECOFARMA, das matérias primas agrícolas e vegetais com produção regional da Amazonia Ocidental.

Sabe-se que a adoção dos mesmos é um pressuposto básico para fins de usufruir do benefício concedido as empresas e referente, no caso em apreço, do crédito ficto do IPI com fulcro no art. 6 do Decreto Lei 1435/75.

Embora o r. juízo de admissibilidade tenha enfrentado a matéria enquanto omissão, entendo como obscuridade, posto que houve erro. Não se trata de ressarcimento, nem restou abordado o conceito de insumo para fins de apuração da base de cálculo.

Ao manter a decisão de origem o colegiado entendeu pela inexistência desta prova da utilização destes insumos no processo produtivo. Portanto, eventual alteração da ementa é para incluir a respectiva ausência probatória.

Portanto, merece prosperar o pleito do contribuinte para fins de constar na ementa o deferimento do pleito referente ao reconhecimento do benefício do art. 6º do DL 1435/1975.

Dou provimento para reconhecer esta obscuridade.

2.3 OMISSÃO REFERENTE AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 592.891 SÃO PAULO

Procede o pleito do embargante haja vista que o acórdão recorrido não se manifestou acerca do entendimento externado em sede do julgamento referido que estabeleceu a tese firmada no TEMA 322 do STF. Eis o julgado.

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 592.891 SÃO PAULO. RELATORA : MIN. ROSA WEBER. TRIBUTÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. CREDITAMENTO NA AQUISIÇÃO DIRETA DE INSUMOS PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. ARTIGOS 40, 92 E 92-A DO ADCT. CONSTITUCIONALIDADE. ARTIGOS 3º, 43, § 2º, III, 151, I E 170, I E VII DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INAPLICABILIDADE DA REGRA CONTIDA NO ARTIGO 153, § 3º, II DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL À ESPÉCIE. O fato de os produtos serem oriundos da Zona Franca de Manaus reveste-se de particularidade suficiente a distinguir o presente feito dos anteriores julgados do Supremo Tribunal Federal sobre o creditamento do IPI quando em jogo medidas desonerativas. O tratamento constitucional conferido aos incentivos fiscais direcionados para sub-região de Manaus é especialíssimo. A isenção do IPI em prol do desenvolvimento da região é de interesse da federação como um todo, pois este desenvolvimento é, na verdade, da nação brasileira. A peculiaridade desta sistemática reclama exegese teleológica, de modo a assegurar a concretização da finalidade pretendida. À luz do postulado da razoabilidade, a regra da não cumulatividade esculpida no artigo 153, § 3º, II da Constituição, se compreendida como uma

exigência de crédito presumido para creditamento diante de toda e qualquer isenção, cede espaço para a realização da igualdade, do pacto federativo, dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil e da soberania nacional. Recurso Extraordinário desprovido.

ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, preliminarmente, apreciando o tema 322 da repercussão geral, em negar provimento ao recurso extraordinário, nos termos do voto da Relatora e por maioria de votos, vencidos os Ministros Alexandre de Moraes e Cármen Lúcia. Em seguida, por unanimidade, fixar a seguinte tese: "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". Impedido o Ministro Marco Aurélio. Afirmou suspeição o Ministro Luiz Fux. Ausentes, justificadamente, os Ministros Gilmar Mendes e Roberto Barroso, que já havia votado em assentada anterior. Sessão plenária presidida pelo Ministro Dias Toffoli, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas.

No mesmo sentido o Egrégio CARF assim se manifestou:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) Período de apuração: 01/10/2014 a 31/12/2014 CRÉDITOS DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS ISENTOS ORIUNDOS DA ZONA FRANCA MANAUS. TEMA 322 DO STF. RE Nº 592.891/SP. 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 (CARF 10980909564201723 3302-013.497, Relator: FLAVIO JOSE PASSOS COELHO, Data de Julgamento: 27/07/2023, Data de Publicação: 06/10/2023).

Trata-se de fato incontroverso que esta matéria encontra-se pacificada de modo a ser indiscutível o creditamento nos moldes por ela estabelecidos.

Portanto, concede-se provimento a esta rubrica nos termos apontados.

2.4 DA OMISSÃO REFERENTE A AUSENCIA DE MANIFESTAÇÃO ACERCA DA ILEGALIDADE DO AUTO.

O recorrente entendeu que as decisões recorridas não se manifestaram expressamente sobre o argumento de que no ato da reclassificação fiscal, o fato das autoridades fiscalizatórias não indicarem quais as classificações dos itens que compõe o KIT, resultariam a nulidade do Auto de Infração por violação do artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972.

Eis as suas argumentações levantadas em sede de Recurso Voluntário (fls. 1113 e 1114):

5.2.2. Não obstante, a AUTORIDADE não indicou os componentes do concentrado que deveriam ser classificados separadamente nem quais posições da TIPI tais componentes do concentrado deveriam ser classificados.

5.2.3. Sem a indicação, pela AUTORIDADE, da posição na qual os componentes do concentrado deveriam ser classificados na TIPI, o presente AUTO fica eivado de ilegalidade, porque ofendeu os arts. 10 do Decreto nº 70.235/72 e 142 do CTN, que determinam que o ato administrativo de lançamento deve conter a descrição dos fatos, a fundamentação legal e a correta determinação da matéria tributável e, nos casos em que se discute a classificação fiscal de produto, a indicação da reclassificação fiscal e da respectiva alíquota.

Trata-se de fato incontroverso que as decisões anteriores não enfrentaram o tema. De todo modo, não há que se falar em nulidade, posto que o contribuinte exerceu na plenitude o seu respectivo direito de defesa. Basta observar o desenvolvimento do processo ao ponto de se chegar até este julgamento que ora se faz.

Para fins de aplicação da nulidade prevista no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972 ou o ato deve ser praticado por autoridade incompetente, o que não é o caso, ou deve restar privado o direito de defesa, fato que também inexistente.

Sendo assim, procede o pleito para reconhecimento da omissão da análise do tema, sem prejuízo da negativa do reconhecimento da nulidade apontada.

2.5 DA OMISSÃO EM RELAÇÃO À NÃO RESPONSABILIDADE DA EMBARGANTE POR SUPOSTO ERRO NA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DO CONCENTRADO.

O tema em epígrafe não foi abordado em sede do Acórdão do Recurso Voluntário (3401-010.497), nem em sede do Acórdão embargado. Fato é que a responsabilidade decorrente da falta de análise dos documentos fiscais emitidos pelo fornecedor quando da aquisição de insumos e da própria contabilização na empresa é algo pacificado por esta egrégia Corte, bem como por vasto e unanime repertório jurisprudencial no Poder Judiciário.

Registra-se que a obrigação decorre do disposto na redação do artigo 62 da Lei no 4.502/1964 e que, sob este enfoque, não se trata do assunto de eventual multa por erro de classificação fiscal. Apenas do dever de conferência das informações fiscais na documentação apresentada pelo fornecedor e da impossibilidade de tomada de crédito em determinados casos, inclusive, quando o insumo for sujeito a alíquota zero.

A propósito e em recentíssimo julgamento (sessão de 10 de abril de 2024), ao julgar o Processo nº 14090.720754/2017-89, sob a relatoria do Conselheiro Rosaldo Trevisan, o colegiado da 3ª Câmara Superior de Recursos Fiscais de forma unanime assim se pronunciou por meio do Acórdão nº 9303-015.038):

Primeiramente, cabe ressaltar 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, porém, na redação do RIPI 2002 (Decreto nº 4.544, 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....

Como se vê, o art. 327 do RIPI/2010 nada mais faz do que reproduzir o art. 62 da Lei 4.502/1967, 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).

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 decidi o acórdão recorrido (fl. 10379): “(...) entendo que a classificação fiscal está incluída na redação do texto vigente ao dizer que é dever do adquirente verificar se os documentos fiscais satisfazem todas as prescrições legais e regulamentares. **A interpretação deste dispositivo, a meu ver, não deve se restringir apenas aos aspectos formais do documento fiscal, mas também à análise de seu conteúdo ideológico, tais como descrição do produto, valor, peso e classificação fiscal, devendo comunicar ao Fisco e ao fornecedor qualquer incorreção.**” Reforça essa necessidade a metodologia de crédito adotada na sistemática da não cumulatividade 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 a “...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 4.502/1964 demanda ponderação, que todos os precedente 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 n o 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.** Assim, não merece reforma o Acórdão recorrido, cabendo a negativa de provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Sendo assim, merece provimento para sanar a omissão apontada pelo contribuinte, fato que não lhe retira a responsabilidade pela conferência da documentação.

3 DO DISPOSITIVO

Isto posto, conheço do recurso de dou provimento para reconhecer e sanar as obscuridades e omissões apontadas, nos termos que se seguem:

- 3.1 OBSCURIDADE EM RELAÇÃO AO TEMA DO SIMPLES NACIONAL QUE CONSTA NA EMENTA.
- 3.2 OBSCURIDADE NA EMENTA REFERENTE A NÃO COMPROVAÇÃO DA UTILIZAÇÃO DOS INSUMOS DO ART. 6º DO DECRETO LEI 1435/75.
- 3.3 OMISSÃO REFERENTE AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 592.891 SÃO PAULO
- 3.4 DA OMISSÃO REFERENTE A AUSENCIA DE MANIFESTAÇÃO ACERCA DA ILEGALIDADE DO AUTO.
- 3.5 DA OMISSÃO EM RELAÇÃO À NÃO RESPONSABILIDADE DA EMBARGANTE POR SUPOSTO ERRO NA CLASSIFICAÇÃO FISCAL DO CONCENTRADO.

Assinado Digitalmente

MATEUS SOARES DE OLIVEIRA