



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

Processo nº 10860.720541/2014-95
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-002.928 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de fevereiro de 2016
Matéria IPI
Recorrente VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS
AUTOMOTORES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2009 a 31/12/2009

DILIGÊNCIAS.

Indefere-se o pedido de diligência quando a providência seja prescindível ao deslinde das controvérsias e quando se destine a suprir o ônus da prova das partes.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe à defesa o ônus da prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão fazendária.

SETOR AUTOMOTIVO. SUSPENSÃO. PEÇAS E COMPONENTES DESTINADOS À INDÚSTRIA DE AUTOPROPULSADOS.

É vedado ao estabelecimento industrial apropriar-se de créditos de IPI decorrentes da aquisição de componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças dos produtos autopropulsados classificados nas posições 84.29, 84.32, 84.33, 87.01 a 87.06 e 87.11 da TIPI, que deveriam ter saído do estabelecimento fornecedor com a suspensão do imposto.

DEVOLUÇÕES E RETORNOS DE PRODUTOS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS. LIVRO REGISTRO DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE OU SISTEMA EQUIVALENTE. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento de créditos de IPI relativos a devoluções e retornos de produtos tributados está condicionado à comprovação de escrituração do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque ou de sistema de controle equivalente.

CRÉDITO PRESUMIDO. IPI. FRETE.

O direito ao crédito presumido de IPI relativamente à parcela do frete está condicionado à comprovação de que esse foi efetivamente cobrado juntamente com o preço dos produtos vendidos.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Não incidem juros de mora sobre a multa de ofício, por carência de fundamento legal expresso.

Recurso Voluntário parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, deu-se provimento parcial ao recurso (i) para excluir os juros de mora sobre a multa de ofício na fase de liquidação administrativa deste julgado. Vencidos os Conselheiros Jorge Freire, Waldir Navarro Bezerra e Maria Aparecida Martins de Paula; e (ii) para negar provimento quanto às demais matérias. Vencida a Conselheira Valdete Aparecida Marinho, que deu provimento para reverter as glosas dos créditos sobre produtos recebidos com suspensão, créditos por devolução e créditos presumidos sobre fretes. Vencidos os Conselheiros Thais de Laurentiis Galkowicz, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto quanto aos créditos por devolução e sobre fretes.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Valdete Aparecida Marinho, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de auto de infração com ciência pessoal do contribuinte em 29/04/2014 lavrado para exigir o crédito tributário relativo ao IPI, multa de ofício e juros de mora, em razão da falta de recolhimento do imposto detectada após a glosa de créditos indevidos.

Segundo a informação fiscal de fls. 13/35, o contribuinte:

a) Aproveitou de forma indevida o crédito sobre aquisições de componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças de produtos autopropulsados, cuja saída deveria ter ocorrido com suspensão, conforme art. 5º da Lei nº 9.826/99, com a redação do art. 4º da Lei nº 10.485/2002, bem como sobre aquisições de materiais empregados na manutenção de máquinas e equipamentos que não se enquadram no conceito de matérias-primas ou produtos intermediários;

b) Aproveitou indevidamente os créditos por devolução ou retorno de produtos, em razão de não possuir o Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque ou sistema de controle equivalente; e

c) Aproveitou indevidamente o crédito presumido sobre fretes, com base no art. 56 da MP nº 2.158-35/2001, pois não comprovou que os fretes foram cobrados juntamente com o preço dos produtos vendidos.

Em sede de impugnação o contribuinte alegou, em síntese, o seguinte:

1) Somente são alcançadas pela suspensão as aquisições de produtos autopropulsados classificados nas posições da NCM 84.29; 8432; 84.33; 87.01 a 87.06; e 87.11. As demais posições citadas pela fiscalização não estão albergadas pela suspensão do IPI o que lhe garante o direito ao crédito na entrada. Além disso, o procedimento do contribuinte não gerou prejuízo aos cofres públicos porque o imposto foi destacado e pago pelo fornecedor. As aquisições da empresa Rio Negro Com. Ind. de Aço S/A não se referem a partes e peças de produtos autopropulsados, não se enquadrando no art. 5º da Lei nº 9.826/99. No que concerne aos créditos tomados sobre lubrificantes e chapas de aço, alegou que eles se enquadram no Parecer Normativo CST nº 65/79;

3) Quanto aos créditos por devolução ou retorno, a legislação permite ao contribuinte optar pelo método de controle quantitativo da produção e do estoque. O conjunto de documentos apresentados no curso da fiscalização atende à exigência legal e comprova o retorno dos bens anteriormente vendidos ao estoque, conforme exemplo citado no corpo da impugnação;

4) A ausência de destaque do valor do frete nas notas fiscais de venda não é motivo suficiente para obstar a fruição do crédito presumido. O regime especial de apuração do crédito presumido não exige a inclusão da totalidade dos valores no preço do produto, mas apenas que o frete seja cobrado do adquirente. E no caso a impugnante comprovou por meio de lançamentos contábeis que houve cobrança do frete na operação de venda dos veículos;

5) É incabível a futura incidência de juros de mora sobre a multa de ofício;

6) Solicitou diligência e formulou quesitos.

Por meio do Acórdão nº 52.474, de 30 de outubro de 2014, a 3ª Turma da DRJ - Porto Alegre julgou a impugnação improcedente. Foi rejeitado o pedido de diligência, pois o ônus de apresentar as provas dos fatos alegados em contraposição à autuação fiscal era do contribuinte. No que concerne à suspensão de partes e peças destinadas a veículos autopropulsados, ficou decidido que a suspensão é compulsória e atinge todas as partes e peças independentemente da posição em que sejam classificadas. As posições citadas pela defesa e mencionadas na lei não se referem às partes e peças, mas sim aos veículos autopropulsados aos quais elas são destinadas. Quanto aos lubrificantes utilizados nas máquinas e equipamentos industriais, ficou decidido que embora sejam consumidos no processo produtivo, não se enquadram no Parecer Normativo CST nº 65/79, pois não se consomem em contato direto com o produto em fabricação. Quanto aos créditos por devolução ou retorno, ficou decidido que as planilhas apresentadas pelo contribuinte não podem ser consideradas equivalentes ao Livro Modelo 3 porque não comprovam a reincorporação dos produtos retornados ao estoque. No que concerne ao crédito presumido, ficou decidido que a legislação exige que o valor do frete seja destacado a fim de que o pagamento do mesmo possa ser comprovado, sob pena de transformar em letra morta o art. 1º, II, b, do art. 56 da MP nº 2.158-35/2001. Foi mantida a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Regularmente notificado daquele Acórdão em 07/11/2014, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário de fls. 10240/10271, em 08/12/2014, no qual reprisou as alegações de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Preliminarmente cumpre-me indeferir o pedido de diligência, pois o esclarecimento dos quesitos formulados dependem exclusivamente do contribuinte apresentar as provas dos fatos que alega e de cumprir as obrigações acessórias que lhe são impostas pela legislação.

Não se olvide de que o art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72 estabelece que a impugnação ao lançamento deve ser específica e vir acompanhada das provas dos fatos que o contribuinte alegar.

Sendo assim, valho-me do disposto no art. 18 e 28, parte final, do Decreto nº 70.235/72 para indeferir o pedido de diligência por considerar a providência desnecessária e também em razão do ônus da prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão fazendária caber ao contribuinte.

PRODUTOS QUE DEVERIAM TER SIDO ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO:

Esta questão já foi enfrentada e decidida por este colegiado na assentada do dia 26 de janeiro de 2016, que culminou no Acórdão nº 3402-002.856.

Desse modo, com as homenagens de praxe à ilustre Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, tomo por empréstimo os argumentos por ela lançados na fundamentação daquele julgado, *in verbis*:

"(...) Nesta parte, sustenta a recorrente que o regime da suspensão teria sido aplicado indevidamente, vez que seriam aplicáveis somente às posições da TIPI especificadas no art. 5º da Lei nº 9.826/99 e não aos produtos adquiridos por ela, vinculados às posições 3926, 7007, 7210, 7215, 7320, 7325, 8512, 8539 e 8708. No entanto, não lhe assiste razão.

A leitura do art. 5º da Lei nº 9.826/99, abaixo transcrito, não deixa margem à dúvida de que as posições tarifárias mencionadas no dispositivo referem-se aos produtos autopropulsados, os quais devem ser objeto de aquisição com suspensão do imposto:

Art.5º Os componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças dos produtos autopropulsados classificados nas posições 84.29, 84.32, 84.33, 87.01 a 87.06 e 87.11, da TIPI, sairão com suspensão do IPI do estabelecimento industrial.(RedaçãodadapelaLeinº10.485,de2002)

§ 1º Os componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças, referidos no caput, de origem estrangeira, serão desembaraçados com suspensão do IPI quando importados diretamente por estabelecimento industrial. (Redação dada pela Lei nº 10.485, de 2002)

§ 2º A suspensão de que trata este artigo é condicionada a que o produto, inclusive importado, seja destinado a emprego, pelo estabelecimento industrial adquirente: (Redação dada pela Lei nº 10.485, de 2002)

I - na produção de componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes ou peças dos produtos autopropulsados; (Incluído pela Lei nº 10.485, de 2002)

II - na montagem dos produtos autopropulsados classificados nas posições 84.29, 84.32, 84.33, 87.01, 87.02, 87.03, 87.05, 87.06 e 87.11, e nos códigos 8704.10.00, 8704.2 e 8704.3, da TIPI. (Incluído pela Lei nº 10.485, de 2002)

§ 3º A suspensão do imposto não impede a manutenção e a utilização dos créditos do IPI pelo respectivo estabelecimento industrial. (Redação dada pela Lei nº 10.485, de 2002)

§ 4º Nas notas fiscais relativas às saídas referidas no caput deverá constar a expressão 'Saída com suspensão do IPI' com a especificação do dispositivo legal correspondente, vedado o registro do imposto nas referidas notas. (Incluído pela Lei nº 10.485, de 2002)

[Grifos da Conselheira Relatora]

Conforme se vê no § 4º acima, é obrigatória a saída do produto com suspensão do tributo do estabelecimento fornecedor, sendo expressamente "vedado o registro do imposto nas referidas notas". Desta forma, tendo sido as notas fiscais emitidas pelo fornecedor da recorrente em desconformidade com a determinação legal, com o destaque do IPI, quando deveria esse tributo estar suspenso, pretende agora a recorrente sanear o equívoco com a aplicação do princípio da não cumulatividade, nos termos do art. 49 do CTN, o que, certamente, não encontra abrigo no nosso sistema jurídico.

Por certo, a técnica da não cumulatividade seria aplicável na hipótese em que o IPI fosse devido e cobrado na operação anterior, nos termos do art. 153, IV e § 3º da Constituição Federal, "compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores", não sendo o caso dos autos em que, não obstante, o destaque indevido do IPI na nota fiscal de aquisição emitida pelo fornecedor, o produto deveria ter saído do seu estabelecimento com suspensão do referido tributo. Entretanto, isso não significa que esteja havendo desrespeito ao princípio da não cumulatividade, como quer fazer crer a recorrente, mas tão-somente a não realização do mecanismo, por ausência de geração de crédito legítimo na operação anterior.

(...)"

É inconcebível que uma empresa do porte da Volkswagen do Brasil venha à presença deste colegiado tentar justificar a tomada indevida desses créditos com a alegação de

que o procedimento não acarretou prejuízo ao fisco, pelo fato de o imposto ter sido destacado na nota fiscal de aquisição, pois um erro não pode justificar o outro.

Se o imposto foi destacado indevidamente nas notas fiscais de aquisição, cabia à Volkswagen a obrigação legal de ter comunicado o fato aos fornecedores, a fim de que estes retificassem as suas notas fiscais, a teor do que estabelece o art. 266, § 1º, do RIPI/2002:

Art. 266. 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 assim 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 4º Omissis...

Portanto, o fato de o imposto ter sido destacado indevidamente nas notas fiscais de aquisição, não justifica o aproveitamento do crédito pela Volkswagen do Brasil, devendo ser mantida a glosa nos moldes efetuados pela fiscalização.

No que tange ao crédito tomado sobre as aquisições de lubrificantes, verifica-se que a fiscalização constatou que os produtos são classificados sob o código 3403.19.00 que alberga lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos.

Em sede de recurso a defesa confirmou que se tratam de lubrificantes empregados no seu processo produtivo, conforme o seguinte excerto extraído da fl. 10251:

"(...)

No caso específico da Recorrente os lubrificantes classificam-se como insumos consumidos no processo produtivo, cujas propriedades físicas se deterioram ao longo do tempo. Por tal razão, inclusive, a Recorrente adquire tais produtos frequentemente, pois o consume no seu processo produtivo de forma contínua.

(...)"

O art. 164, I, do RIPI/2002 estabelece que o estabelecimento industrial pode se creditar do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens, incluídos aqueles produtos que embora não se integram ao produto em fabricação, forem consumidos no processo de industrialização.

Embora o referido dispositivo regulamentar aparentemente conceda o direito de crédito de IPI sobre qualquer produto intermediário empregado no processo produtivo, tem prevalecido o entendimento estampado no PN CST nº 65/79, segundo o qual somente geram

direito ao crédito os produtos intermediários que se assemelhem às matérias-primas, ou seja, aqueles que se consumam ou que percam suas propriedades físicas ou químicas em contato físico direto com o produto em fabricação.

Ora, se é incontroverso nos autos que os lubrificantes foram empregados na manutenção de bens de produção da recorrente, então é óbvio que esses produtos não se desgastaram, nem se consumiram e nem perderam suas propriedades físicas em decorrência direta de contato físico com o produto em fabricação, devendo ser mantida a glosa efetuada pelo fisco.

DOS CRÉDITOS POR DEVOLUÇÃO OU RETORNO

Essa questão também é idêntica à enfrentada pelo colegiado no Acórdão 3402-002.856.

O contribuinte foi intimado pelo fisco a apresentar o Livro modelo 3 ou controle equivalente, tendo apresentado uma planilha denominada "controle alternativo de produção e estoque" a qual não foi aceita pela fiscalização como sendo um sistema equivalente ao Livro modelo 3, uma vez que delas não constavam as notas fiscais de devolução e retorno.

Desse modo, valho-me mais uma vez dos fundamentos lançados pela ilustre Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula no Acórdão 3402-002.856, *in verbis*:

Na impugnação e no recurso voluntário, a recorrente sustentou a legitimidade do seu controle de produção e estoque, eis que, a seu ver, pela análise das informações constantes das notas fiscais, livros Registros de Entrada e Saída e registros contábeis, poder-se-ia concluir que teria havido, de fato, a reintegração ao estoque produtivo do seu estabelecimento, esclarecendo que: o chassi do veículo permitiria a identificação do produto vendido e depois devolvido produto a produto; as notas fiscais de venda e de devolução possibilitariam a individualização do débito na venda e do crédito na devolução documento a documento; os seus registros nos livros de Saídas e de Entradas permitiriam a individualização do montante do débito na venda e do crédito na devolução. Acredita a recorrente que o conjunto de documentos por ela apresentado seria como um controle equivalente ao Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, conforme trecho transcrito abaixo extraído do recurso voluntário:

(...)

Ora, Ilustres Conselheiros, a não aceitação dos documentos apresentados pela Recorrente pela suposta ausência de prova de efetiva reincorporação dos veículos ao estoque produtivo não deve prosperar. Nota-se, portanto, que, de fato, o conjunto de documentos apresentados pela Recorrente no curso do procedimento fiscalizatório, ora reproduzido, apresenta-se como controle equivalente ao Livro de Registro de Controle da Produção e Estoque, pois apto a demonstrar a mesma situação fática e documental que estaria ali registrada.

(...)

Em verdade, a recorrente não contestou a alegação da fiscalização de que as planilhas apresentadas como um sistema alternativo de controle de estoque não apresentavam o registro das notas fiscais de devolução e retorno, conforme exige o art. 169, II, "b" do RIPI/2002, que é uma das condições para fruição do direito ao

crédito decorrente do retorno ou devolução; tendo apenas a recorrente tentado comprovar, com alguns exemplos de produtos devolvidos, que esses teriam-se reintegrado ao seu estoque produtivo, mediante a análise dos lançamentos contábeis correspondentes. Embora a recorrente possa, eventualmente, comprovar cada item devolvido ou retornado ao estoque por outros meios de prova, deixou de fazer a escrituração das notas fiscais no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente, que é uma das exigências dispostas no Regulamento do IPI para o direito ao crédito decorrente da devolução ou retorno.

Conforme registrou Antonio Bezerra Neto (Coords. PEIXOTO, Marcelo Magalhães; DOMINGO, Luiz Roberto. Regulamento do IPI: imposto sobre produtos industrializados: anotado e comentado. São Paulo: MPed., 2008, p.329), em comentário ao art. 167 do RIPI 2002, o exercício do direito ao crédito por devolução ou retorno de mercadorias está condicionado ao cumprimento da referida obrigação acessória, não sendo suficiente os lançamentos correspondentes nos livros de entradas, de saídas, diário e razão:

(...)

Cabe ainda registrar que os elementos indicando operação de devolução ou retorno das notas fiscais de saída do estabelecimento e de devolução (ou de entrada), assim como os correspondentes registros nos livros de entradas, de saídas, diário e razão, à evidência, não se identificam com quaisquer sistemas de controle de produção e de estoque, que é meio essencial para desvendar a articulação entre as matérias-primas e de produto acabado indispensável para garantir que os produtos decorrentes de devoluções ou retornos de fato reintegraram ao estoque. Outra não foi a razão da escolha pelo regulamento da aludida obrigação acessória para integrar o conjunto de provas autorizadas na lei para o exercício do direito ao crédito por devolução ou retorno de mercadorias.

(...)

Nesse mesmo sentido, foi o voto do Relator Antônio Bueno Ribeiro do Segundo Conselho de Contribuintes, no processo nº 13807.013218/9902, Acórdão nº: 202 15.642, julgado em 16/06/2004:

(...)

Assim é que a norma regulamentar (RIPI/82, art.86, à época dos fatos) [norma que prosseguiu vigente no RIPI/2002] dispõe que o direito ao crédito do imposto está condicionado ao cumprimento de determinados procedimentos, dentre outros o de registrar as devoluções ou retornos no Livro de Registro de Controle de Produção e do Estoque (modelo 3), facultado a adoção de fichas substitutivas (art. 281) ou de equivalente sistema de controle da produção e do estoque (art.283). Esse registro, como salientado pela decisão recorrida, é elemento essencial para a comprovação da reinclusão no estoque do produto devolvido ao estabelecimento, de sorte a prevenir possíveis simulações de devolução. Nos autos a Recorrente considera que a não escrituração do livro modelo 3 e as outras impropriedades assinaladas pela fiscalização acerca do documentário fiscal atinente às indigitadas devoluções como mera infrações formais incapazes de obstar o direito ao crédito expresso no art.84 do RIM/82, em consonância com o princípio da não cumulatividade que informa o IPI. Demais disso enfatiza que o conjunto de elementos que conseguiu reunir e anexou à

impugnação (fls.197/596) se revela consistente para provar as operações de devolução e retorno de mercadorias e apresenta cumprimento a requisitos formais suficientes à manutenção do crédito de IPI discutido, servindo de sistema de controle da produção e do estoque equivalente àquele do livro modelo 3, o que se alinharia à jurisprudência deste Conselho no sentido de admitir a comprovação das devoluções de mercadorias por meios alternativos (Acórdão CSRF/02 0.818; Acórdãos n's 62.129/84 e 202-08.872). De pronto cabe registrar que tais elementos indicando por operação de devolução ou retorno as notas fiscais de saída do estabelecimento e de devolução (ou de entrada), assim como os correspondentes registros nos livros de entradas, de saídas, diário e razão, à evidência, não se identificam com quaisquer sistemas de controle de produção e de estoque, que, repita-se, é meio essencial e expedito para desvendar a articulação entre as movimentações de matérias-primas e de produto acabado indispensável para garantir que os produtos decorrentes de devoluções ou retornos de fato reintegraram ao estoque. Outra não foi a razão da escolha pelo regulamento da aludida obrigação acessória para integrar o conjunto de provas autorizadas na lei para o exercício do direito ao crédito por devolução ou retorno de mercadorias.

(...)

Com esses mesmos fundamentos, deve ser mantida a glosa dos créditos por devolução ou retorno no âmbito deste processo.

DO CRÉDITO PRESUMIDO SOBRE FRETE

A fiscalização glosou o crédito presumido previsto no art. 56 da MP nº 2.158-35/2001 porque o contribuinte não comprovou que o valor do frete foi efetivamente cobrado junto com o preço dos produtos vendidos.

A controvérsia aqui instaurada é idêntica àquela que foi decidida no Acórdão 3402-002.856. Sendo assim, mais uma vez, recorro às razões de decidir da Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, as quais são totalmente aplicáveis ao caso concreto, *in verbis*:

"(...) Conforme consta na Informação Fiscal que integra o auto de infração, tendo em vista a falta de destaque do valor do frete nas notas fiscais de saída dos produtos vendidos, a contribuinte foi intimada a comprovar com documentação hábil que, efetivamente, cobrou o frete dos adquirentes nas correspondentes operações, em conformidade com o art. 56 da Medida Provisória nº 2.158/2001:

Art. 56. Fica instituído regime especial de apuração do IPI, relativamente à parcela do frete cobrado pela prestação do serviço de transporte dos produtos classificados nos códigos 8433.53.00, 8433.59.1, 8701.10.00, 8701.30.00, 8701.90.00, 8702.10.00 Ex 01, 8702.90.90 Ex 01, 8703, 8704.2, 8704.3 e 87.06.00.20, da TIPI, nos termos e condições a serem estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal.

§1º O regime especial:

I- consistirá de crédito presumido do IPI em montante equivalente a três por cento do valor do imposto destacado na nota fiscal;

II- será concedido mediante opção e sob condição de que os serviços de transporte, cumulativamente:

a) sejam executados ou contratados exclusivamente por estabelecimento industrial;

b) sejam cobrados juntamente com o preço dos produtos referidos no caput deste artigo, nas operações de saída do estabelecimento industrial; (Redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)

c) compreendam a totalidade do trajeto, no País, desde o estabelecimento industrial até o local de entrega do produto ao adquirente.

(...)

Em resposta, a contribuinte não apresentou a documentação solicitada, declarando que, no ano de 2009, ela contratou e assumiu o ônus da contratação do frete dos veículos novos vendidos, computando o gasto com o frete no preço do veículo vendido, na condição de venda CIF, deixando transparente ao adquirente do veículo que o frete está incluso no valor do produto. Levantou a fiscalização, nos espelhos das notas fiscais eletrônicas de vendas dos veículos, a indicação do frete como "zero", constando que o mesmo seria por conta do emitente. Assim, concluiu a fiscalização que o frete não foi cobrado juntamente com o preço dos produtos, restando caracterizado o descumprimento de condição do regime especial e a consequente falta de recolhimento do IPI.

Na decisão recorrida a autuação foi mantida nesta parte, sob a seguinte conclusão:

(...)

Conforme se verifica nas cópias de notas fiscais juntadas aos autos, não há nenhum destaque do valor do frete nas notas fiscais de venda emitidas, nem foi apresentado qualquer documento que comprovasse o pagamento específico do frete. (Limitouse a impugnante a apresentar cópia de folhas do Livro Registro de Saídas e telas de sistema informatizado não revestido de requisitos legais para lograr poder probatório). Assim, considerando-se inadmissível a tese de que bastava o frete estar incluído na composição do preço para fazer jus ao crédito presumido, e considerando-se que a impugnante não logrou comprovar o destaque e o pagamento do frete, conclui-se que foi correta a glosa dos créditos efetuada pela fiscalização.

(...)

No recurso voluntário, alega a recorrente, em síntese, que: i) a legislação do IPI não obriga o destaque do valor do frete na nota fiscal, o que se confirma com manifestações da RFB em soluções de consulta; ii) a possibilidade de se admitir o crédito presumido sobre frete executado por frota própria (sem preço de pagamento) também infirma a obrigação de destaque do frete; iii) independentemente do método de custeio adotado pelas empresas, as despesas comerciais (ou de vendas) são

consideradas na determinação do preço de venda dos produtos/serviços; (...) e v) escriturou a receita sobre o frete de maneira segregada na contabilidade (exemplos nos anexos 13 e 14).

Como se verifica da autuação, o entendimento da fiscalização é de que o destaque do valor do frete na nota fiscal embora seja desejável, não é requisito essencial para a fruição do regime especial de apuração do IPI relativamente à parcela do frete cobrado pela prestação do serviço de transporte, tanto que, não obstante a falta desse destaque, foi oferecida oportunidade à contribuinte, mediante intimação, para comprovação de que o frete foi, efetivamente, cobrado juntamente com o preço dos produtos vendidos, conforme trecho abaixo da Informação Fiscal:

(...)

Temos, então, que a condição sine qua non do benefício é que, no preço da operação, esteja incluído o frete pago pelo Adquirente.

Melhormente, para que não parem dúvidas, o valor do transporte da mercadoria deve estar explicitamente indicado na Nota Fiscal no campo que lhe é atribuído.

Se assim não ocorrer, que seja, então, comprovado por vias terceiras que, efetivamente, o Adquirente pagou o frete referente ao veículo de sua aquisição e, por conseguinte, que tal valor compôs a base de cálculo do tributo industrial.

Esta é a condição para a fruição do favor fiscal, repetindo, que: "... serviços de transporte... sejam cobrados juntamente com o preço dos produtos..."

Por intermédio do item 1 do Termo de Início de Fiscalização, ANEXO A, solicitamos o seguinte:

(...) deve a Empresa comprovar, com documentação hábil (nota fiscal de saída, registro contábil/fiscal da cobrança, memória de cálculo, etc) que demonstre cabal e inequivocamente que, nas vendas que proporcionaram a fruição de tal benefício, cobrou dos Adquirentes os fretes a elas correspondentes.

(...) [grifos da Relatora]

No entanto, como já dito, a contribuinte não apresentou a referida comprovação à fiscalização. (...) Também as telas do seu sistema contábil informatizado, sem estarem revestidas das formalidades legais, nada comprovam. Como se sabe, as telas de sistema interno de contabilidade não substituem a apresentação dos livros obrigatórios pela legislação contábil e fiscal na parte em que se faz necessária a comprovação de lançamentos contábeis específicos. Ademais, a ocorrência dos fatos contábeis alegados de vem ser comprovadas com documentos hábeis e idôneos, como notas fiscais de serviços, comprovantes da efetividade do pagamento e outros. O fato de, eventualmente, as despesas comerciais (ou de vendas) das empresas em geral serem consideradas na determinação do preço de venda dos produtos/serviços, nada diz sobre as operações de venda sob análise, para as quais a recorrente não logrou êxito em demonstrar que o valor do frete foi cobrado juntamente com o preço do produto, conforme prevê o art. 56 da Medida Provisória nº 2.158/2001.

De forma que, por essas razões, entendo que a exigência fiscal deve ser mantida também na parte do crédito presumido sobre o frete.

(...)"

DA INCIDÊNCIA DOS JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Essa questão já foi enfrentada por este colegiado em inúmeros julgados, entre os quais o Acórdão 3403-002.367, de 24 de julho de 2013, relatado pelo Conselheiro Rosaldo Trevisan, a quem peço licença para adotar seus fundamentos, *in verbis*:

(...)

O assunto seria aparentemente resolvido pela Súmula nº 4 do CARF:

“Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre **débitos tributários administrados** pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais” (grifo nosso)

Contudo, resta a dúvida se a expressão “débitos tributários” abarca as penalidades, ou apenas os tributos. Verificando os acórdãos que serviram de fundamento à edição da Súmula, não se responde a questão, pois tais julgados se concentram na possibilidade de utilização da Taxa SELIC.

Segue-se então, para o art. 161 do Código Tributário Nacional, que dispõe:

“Art. 161. O **crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora**, seja qual for o motivo determinante da falta, **sem prejuízo da imposição das penalidades** cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.” (grifo nosso)

As multas são inequivocamente penalidades. Assim, restaria ilógica a leitura de que a expressão créditos ao início do ***caput*** abarca as penalidades. Tal exegese equivaleria a sustentar que: “os tributos e multas cabíveis não integralmente pagos no vencimento serão acrescidos de juros, sem prejuízos da aplicação das multas cabíveis” .

A Lei nº 9.430/1996, por sua vez, dispõe, em seu art. 61, que:

“Art. 61. Os **débitos** para com a União, **decorrentes de tributos e contribuições** administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão **acrescidos de multa de mora**, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º **Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora** calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Novamente ilógico interpretar que a expressão “débitos” ao início do caput abarca as multas de ofício. Se abarcasse, sobre elas deveria incidir a multa de mora, conforme o final do comando do *caput*.

Mais recentemente tratou-se do tema nos arts. 29 e 30 da Lei nº 10.522/2002:

“Art. 29. Os **débitos de qualquer natureza** para com a Fazenda Nacional **e os decorrentes de contribuições** arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de Ufir, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, os **créditos** apurados serão lançados em reais.

§ 2º Para fins de **inscrição dos débitos** referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.

§ 3º Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal - Ufir, instituída pelo art. 1º da Lei no 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Art. 30. Em relação aos **débitos referidos no art. 29**, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.” (grifo nosso)

Veja-se que ainda não se aclara a questão, pois se trata da aplicação de juros sobre os “débitos” referidos no art. 29, e a expressão designada para a apuração posterior a 1997 é “créditos”. Bem parece que o legislador confundiu os termos, e quis empregar débito por crédito (e vice-versa), mas tal raciocínio, ancorado em uma entre duas leituras possíveis do dispositivo, revela-se insuficiente para impor o ônus ao contribuinte.

Não se tem dúvidas que o valor das multas também deveria ser atualizado, sob pena de a penalidade tornar-se pouco efetiva ou até inócua ao fim do processo. Mas o legislador não estabeleceu expressamente isso. Pela carência de base legal, então, entende-se pelo não cabimento da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, na linha que já vem sendo adotada por esta Turma.

Pelo exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, reconhecendo, para efeitos de execução do presente acórdão pela unidade local, que não incidem juros de mora sobre o valor da multa de ofício.

Rosaldo Trevisan”

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência o crédito tributário decorrente da incidência da taxa Selic sobre a multa de ofício na fase de liquidação administrativa deste julgado.

Antonio Carlos Atulim