



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

Processo nº 10860.720564/2014-08
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3402-003.481 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de novembro de 2016
Matéria Embargos de Declaração
Embargante VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CONTRADIÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Os embargos de declaração só se prestam a sanar obscuridade, omissão, contradição ou erro material porventura existentes no Acórdão, não servindo para a rediscussão da matéria já julgada pelo colegiado no recurso.

Não configurada a omissão e contradição no Acórdão recorrido, rejeita-se os embargos de declaração.

Embargos Rejeitados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar os Embargos de Declaração, em razão da inexistência dos vícios apontados, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Antônio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Carlos Augusto Daniel Neto, Maysa de Sá Pittondo

Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra.

Esteve presente ao julgamento a Sra. Juliana V. Berrogain, CPF nº 771.707.331-53.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração (fls. 12.608/12.617) opostos pela VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA., em 07/07/2016 (fl. 12.618), ao amparo do art. 65, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, em face da ciência, em 01/07/2016 (fl. 12.606), do teor do Acórdão nº 3402-003.017, de 26/04/2016, que deu parcial provimento ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte, cuja ementa se transcreve a seguir:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

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

*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.

*IPI. DEVOLUÇÕES E RETORNOS DE PRODUTOS. FALTA DA
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.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. FRETE O direito ao crédito presumido de IPI relativamente à parcela do frete (art. 56 da MP nº 2.15835/ 2001), 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
INCIDÊNCIA Não incidem juros de mora sobre a multa de ofício,
por carência de fundamento legal expreso.*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.
INDEFERIMENTO.*

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência.

Recurso Voluntário Provido em Parte”.

O auto de infração foi lavrado porque a fiscalização entendeu que: **(i)** 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; **(ii)** 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; **(iii)** que a autuada não fazia jus ao crédito presumido de IPI previsto no art. 56 da MP nº 2.158-35, de 2001, uma vez que não teria comprovado que o frete foi efetivamente cobrado juntamente com o preço dos produtos vendidos.

No acórdão embargado, o Colegiado entendeu, em síntese que: **(i)** quanto aos créditos básicos indevidos - quanto às aquisições de produtos classificados nas NCM 39.26, 72.25, 84.15, 87.08 e 94.01, deve ser mantida a glosa efetuada pelo Fisco, por se tratarem de operações sujeitas obrigatoriamente ao regime de suspensão do IPI, não podendo a adquirente se creditar do imposto indevidamente destacado na operação; **(ii)** quanto aos créditos (IPI) relativos a devoluções e retornos de produtos tributados, a Recorrente não cumpriu a condição de comprovação nos autos de escrituração do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque ou de sistema de controle equivalente; **(iii)** crédito presumido do IPI sobre o frete (CIF) - não restou comprovado nos autos o compute do frete no preço de venda dos seus produtos e deu provimento parcial ao recurso para excluir os juros de mora sobre a multa de ofício.

Cientificado do referido Acórdão, a Embargante apresentou os Embargos de Declaração apontando que houve **omissão e contradição** no referido julgado, alegando:

(i) - Do princípio da Não-Cumulatividade - o entendimento que prevaleceu no acórdão foi de que, não sendo devido o IPI pelos fornecedores da Embargante, esta não faria jus ao crédito, a despeito de ter havido o destaque do imposto na Nota Fiscal. No entanto, entende que tal conclusão é contraditória em relação a seus próprios fundamentos. De acordo com o voto condutor, há o reconhecimento de que o IPI foi recolhido na operação anterior;

(ii) - Da utilização de Sistema Equivalente nos termos da Lei - São exigidos, valores decorrentes da glosa de créditos oriundos de devoluções e retornos de bens cuja comprovação se deu, por meio de Sistema de Controle Equivalente, destacando-se: **a)** produto a produto: com base no chassi identificador; **b)** documento a documento: com base nas NFs de vendas (saídas) e posterior retorno (entrada); **c)** crédito a crédito: com base no IPI destacado na nota fiscal e; **d)** respectivo retorno ao estoque produtivo do estabelecimento: com base na escrituração (Sped). As notas fiscais foram selecionadas com base em amostragem.

Por tais razões, a Embargante entende que o acórdão restou omissos quanto à possibilidade, prevista em lei, de se manter controle por sistema equivalente a Livro de Registro, bem como em relação a efetiva demonstração de que a Embargante, de fato, mantinha tal controle por sistema equivalente, consoante se denota dos documentos e razões apresentadas nos autos.

(iii) - Do direito a crédito presumido sobre frete - alega que foram apresentados documentos oficiais, isto é, livros obrigatórios pela legislação contábil e fiscal, e portanto, há contradição na decisão recorrida, bem como omissão na análise dos documentos oficiais apresentados; e adicionalmente, que da leitura do artigo 56 da MP nº 2.158-35/2001,

constata-se que tal crédito presumido não consiste benefício fiscal, mas sim regime especial de apuração, logo, o acórdão entra em outra contradição, ao considerar o crédito presumido de IPI, concedido através de regime especial, como um benefício/incentivo fiscal.

Com isso, no seu entender, há contradição no Acórdão, pois, a Embargante acostou cópia dos lançamentos do sistema digital “SPED Contábil” (Livro Diário Digital), documento oficial e não meras telas de sistemas internos. Ainda, é possível verificar com clareza os lançamentos contábeis que demonstram o computo do frete no preço.

Neste contexto, diante da demonstração das alegadas omissões e contradições, pede e espera o acolhimento dos presentes Embargos de Declaração, para que sejam sanadas as omissões e contradições apontadas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra

Nos termos do art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015 – RICARF, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, **omissão ou contradição** entre a Decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma, e poderão ser opostos, mediante petição fundamentada, no prazo de 5 (cinco) dias contados da ciência do acórdão.

Ressalta-se que, quando da análise dos referidos arestos, o Presidente desta 2ª Turma Ordinária, conforme o Despacho S/Nº, de 13/09/2016 do Presidente da 2ª Turma Ordinária, 4ª Câmara, 3ª Seção, às fls. 12.622/12.623, admitiu os aclaratórios interpostos e portanto deles se toma conhecimento.

Pois bem. Como é consabido, entende-se por **omissão** o vício resultante da falta de alguma declaração que a decisão deveria conter. Nesse caso, os embargos têm por fim provocar a declaração do ponto omitido, a fim de se completar a decisão. Já, a **contradição** que autoriza o cabimento de embargos de declaração é aquela existente entre a fundamentação e a conclusão do acórdão

Em relação ao item **(i) - Do princípio da Não-Cumulatividade**: entende a embargante que a conclusão que chegou o Acórdão seria contraditória em relação a seus próprios fundamentos, uma vez que de acordo com o voto condutor, há o reconhecimento de que o IPI foi recolhido na operação anterior. Veja-se: *"(...) Ou seja, não permitir que a Embargante se credite em relação aquilo que foi reconhecidamente pago e destacado em Nota Fiscal contradiz frontalmente a aplicação do princípio da não-cumulatividade apregoada no próprio v. acórdão"*.

Entendo que não assiste razão a Recorrente. Explico.

Como bem pontuado no Acórdão embargado, trata-se de recolhimento a menor de IPI pela **escrituração de créditos básicos indevidos** relativos a aquisições de componentes, partes e peças de produtos autopropulsados (classificados nas posições da Nomenclatura

Comum do Mercosul NCM: 39.26, 72.25, 84.15, 87.08 e 94.01), que deveriam ter sido adquiridos com **suspensão** do imposto, conforme disposto no art. 5º da Lei nº 9.826, de 1999, com a redação dada pelo art. 4º da Lei nº 10.485, de 2002 (regulamentada no art. 113, inciso III, e § 3º, inciso II, do Decreto nº 4.544/2002 -RIPI/2002, em vigor à época).

Portanto, não há que se falar em omissão ou contradição, pois os fundamentos redigidos pelo Acórdão se encontram bem lastrados nos dispositivos legais acima elencados. Veja-se a síntese no trecho destacado do Acórdão, abaixo reproduzido (fl. 12.557):

*"Como a operação estaria sujeita à suspensão do imposto, a Recorrente não tem o direito ao crédito do imposto efetivamente destacado na nota fiscal, uma vez que a fiscalização elaborou o demonstrativo no qual se verifica que os produtos adquiridos destinam-se à fabricação de produtos autopropulsados, sendo portanto, **casos de suspensão obrigatória**. Deste modo, o destaque do imposto efetuado pelos fornecedores dos insumos nas notas fiscais de saída foi indevido".*

Portanto, 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, que **devem** sair com suspensão do imposto, por força da legislação.

Em relação ao item (ii) - **Da utilização de Sistema Equivalente nos termos da Lei**: No caso, aduz a Embargante, foram exigidos, valores decorrentes da glosa de créditos oriundos de **devoluções e retornos** de bens cuja comprovação se deu, segundo a Embargante, por meio de Sistema de Controle Equivalente, destacando-se: **a)** produto a produto: com base no chassi identificador; **b)** documento a documento: com base nas NFs de vendas (saídas) e posterior retorno (entrada); **c)** crédito a crédito: com base no IPI destacado na nota fiscal e; **d)** respectivo retorno ao estoque produtivo do estabelecimento: com base na escrituração (Sped). As notas fiscais foram selecionadas com base em amostragem.

Destaca em seu recurso que, "(...) No entanto, com o devido respeito a esse E. Colegiado, no julgamento em que proferido o v. acórdão ora embargado **não foi apreciado o argumento de que, de fato, a Embargante possuía sistema de controle equivalente, tal qual previsto na legislação aplicável, a viabilizar o creditamento em questão**".

*Por tais razões, a Embargante entende que o v. acórdão restou **omisso** quanto à possibilidade, prevista em lei, de se manter controle por sistema equivalente a Livro de Registro, bem como em relação a efetiva demonstração de que a Embargante, de fato, mantinha tal controle por sistema equivalente, consoante se denota dos documentos e razões apresentadas nos autos.*

Não vislumbro omissão no Acórdão como alegado pela Embargante. Explico.

Primeiramente, esclareça-se que o direito ao crédito do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno está disposto no artigo 167 a 173 do RIPI/2002, sendo que para tanto os contribuintes estão vinculados ao cumprimento de determinada exigências, expostas no artigo 169 e seguintes do mesmo diploma legal.

Pode ser verificado às fl. 12.559/12.564 do Acórdão embargado, ficou consignado que a fiscalização através do Termo de Intimação nº 02, item 8, solicitou a Recorrente comprovar a legitimidade dos créditos registrados nas notas fiscais **de devolução e**

retorno lançados, nos termos do art. 169, caput e II e arts. 172 e 173 do RIPI/2002, demonstrando os respectivos retornos ao estoque produtivo com a escrituração dessas no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque **ou em sistema equivalente**, este em conformidade com o art. 388 do RIPI/2002. Em resposta, apresentou planilha, por ela denominada de "controle alternativo de produção e estoque", relativamente ao período de janeiro a dezembro de 2009, como um sistema equivalente ao livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

No entanto, entendeu o Fisco e também o Acórdão recorrido, que a planilha apresentada não atenderia aos requisitos dispostos no art. 388 do RIPI/2002, vez que nelas não constava a entrada de mercadorias, não havendo, por conseguinte, 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.

Portanto, não há que se falar em omissão do acórdão embargado.

Entendo despropositual querer em sede de embargos discutir excertos do acórdão quando este articula a questão da prova que não se encontra bem demonstrada nos autos quanto aos controles equivalentes. Sendo, esses conjuntos de provas autorizadas na lei, essenciais para o exercício do direito ao crédito por devolução ou retorno de mercadorias.

O que a embargante pretende, equivocadamente, agitando recurso impróprio, é fazer valer sua pretensão a qualquer custo.

Por fim, quanto ao item **(iii) - Do direito a crédito presumido sobre frete:** alega que foram apresentados documentos oficiais, isto é, livros obrigatórios pela legislação contábil e fiscal, e portanto, há contradição na decisão recorrida, bem como omissão na análise dos documentos oficiais apresentados; e adicionalmente, que da leitura do artigo 56 da MP nº 2.158-35/2001, constata-se que tal crédito presumido não consiste benefício fiscal, mas sim regime especial de apuração, logo, o acórdão entra em outra contradição, ao considerar o crédito presumido de IPI, concedido através de regime especial, como um benefício/incentivo fiscal.

Pois bem. Quanto ao argumento de que foram apresentados documentos oficiais, isto é, os livros obrigatórios pela legislação contábil e fiscal, e portanto, há contradição na decisão recorrida, bem como omissão na análise desses documentos oficiais apresentados, entendo não assistir razão a Embargante. Senão vejamos.

Em seu recurso alega que, *"(...) a Embargante entende que o v. acórdão restou omissos em relação à natureza de crédito presumido que caracteriza o creditamento dos dispêndios com frete e que, portanto, prescinde de destaque em Nota Fiscal"*.

E segue afirmando que: *"Sobre a necessidade de comprovação de tais montantes, a redação do dispositivo legal acima transcrito expressamente dispõe ser o crédito ora tratado um crédito presumido e constituir em regime especial de tributação"*.

"Logo, há, com o devido respeito, contradição no Acórdão, pois, a Embargante acostou cópia dos lançamentos do sistema digital "Sped Contábil" (Livro Diário Digital), documento oficial e não meras telas de sistemas internos. Ainda, é possível verificar com clareza os lançamentos contábeis que demonstram o compute do frete no preço".

No entanto, no Acórdão (fl. 12.559), ficou consignado que, *“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 (os fatos contábeis alegados devem ser comprovadas com documentos hábeis e idôneos, como notas fiscais de serviços, comprovantes da efetividade do pagamento e outros).”*

Ora, restou consubstanciado que o Relator verificou e examinou todos os elementos probatórios e informações que foram acostados aos autos e considerou que não foram suficientes para comprovar o direito alegado.

Consta do Acórdão, por exemplo, que na Informação Fiscal (fl. 33), ficou consignado que foi analisado os livros Razão das contas citadas (70005000 e 70512000), alegada como de receita e a de despesa, e que tais valores também compõe o balancete do período fiscalizado. Destaque que foi encontrado, na conta 7000500 (Rec. Frete s/ Vend CIF), vários lançamentos com valor de R\$ 0,01.

E segue afirmando que "Como bem conclui a fiscalização, o comando legal que dá direito ao Crédito Presumido (art. 56 da MP nº 2.15835), em momento algum se refere a equalização de preços de frete. A condição é que o frete seja cobrado juntamente com o preço dos produtos e que compreendam a totalidade do trajeto, no País".

Ao meu sentir, o que houve foi que, a fiscalização quando da fase de instrução dos autos, a DRJ quando ao apreciar todo o material probante juntado à época de sua Impugnação e ainda quando da apreciação do Recurso Voluntário por este Colegiado, quedou-se disposto que a Recorrente não logrou demonstrar documentação hábil a comprovar a legitimidade dos créditos alegados.

Com base nessas informações, fica evidente que, como já dito, a Embargante não apresentou a comprovação à fiscalização, embora tenha tido toda oportunidade na época e não o fez a contento.

Desta forma, os embargos de declaração só se prestam a sanar obscuridade, omissão ou contradição porventura existentes no acórdão, não servindo à rediscussão da matéria já julgada no recurso voluntário, o que pretende a Embargante por esta via, o que não é a apropriada.

Quanto a contradição apontada, de que o Acórdão considera o crédito presumido de IPI, concedido através de regime especial, como um benefício/incentivo fiscal, passo a tecer os seguintes esclarecimentos.

A embargante argumenta que *"(...) da leitura do artigo 56 da MP nº 2.158-35/2001, constata-se que tal crédito presumido **não consiste benefício fiscal**, mas sim **regime especial de apuração**. Inclusive, a própria Procuradoria da Fazenda Nacional assim já se manifestou na Ação Popular nº 2002.34.00.0023338-0 (...)"*.

Por outro lado, aponta que na decisão recorrida, tal regime especial de apuração, seria uma espécie de incentivo fiscal, dessa forma retratado no Acórdão (fl. 4.713): *“Como muito bem pontuado pelo Fisco em sua Informação Fiscal, ‘A legislação sobre **benefícios e***

incentivos fiscais deve ser interpretada literalmente, sem que se amplie ou se reduza sua abrangência.

Quem cabe comprovar, de forma definitiva, o correto direito à fruição dos mesmos é o próprio beneficiado. Ao Fisco só cabe verificar sua legitimidade. Não há, desta forma, nenhum ânimo de punição. É a simples verificação do direito ou não, do exercício do direito de um benefício fiscal” (g.n.).

Também não assiste razão a Embargante neste ponto. O acórdão nesse aspecto, simplesmente reproduz um trecho, como um elemento adicional, em que o Fisco pontuou, em sua Informação Fiscal, que a legislação sobre benefícios e incentivos fiscais devem ser interpretados com literalidade.

Há que se ressaltar que, no trecho do voto condutor à fl. 12.558 do Acórdão embargado, encontra-se desta forma fundamentado:

*"(...) Pois bem. Pode-se verificar da autuação, que o entendimento da fiscalização é o 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 a lavratura do Termo de Intimação nº 01 (fls. 40/41), para comprovação de que o frete foi, efetivamente, cobrado juntamente com o preço dos produtos vendidos" (g.n).*

E mais. É de se ressaltar que o regime especial de apuração é aquela modalidade de tributação, onde determinado setor ou até atividade empresarial tem uma forma diferenciada de aplicação tributária, em relação aos demais contribuintes. No presente caso, trata-se da apuração do IPI relativo à parcela do frete cobrado pela prestação do serviço de transporte. Por outro lado, os incentivos fiscais ou benefícios fiscais (são expressões sinônimas), caracteriza-se pela redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus tributário, oriundo de lei ou norma específica.

Assim, não há que se falar em contradição, uma vez que ficou evidenciado no Acórdão que o crédito presumido de IPI, é concedido através de regime especial de apuração, do qual se refere a presente questão aqui tratada.

A contradição que autoriza o cabimento de embargos de declaração é aquela existente entre a fundamentação e a conclusão do acórdão. Estando o fundamento do acórdão em perfeita harmonia com a sua conclusão, não há se falar na existência de vício que enseja a interposição de embargos de declaração para saná-lo.

CONCLUSÃO

Assim, por ter enfrentado o argumento subsidiário da Recorrente, ainda que de forma sintética, entendo que o acórdão recorrido não possui o vício de omissão e de contradição apontado pela Embargante, não merecendo reparo por meio de aclaratórios na forma do art. 65 do RICARF.

O que busca a Embargante é a efetiva rediscussão da matéria já julgada, passível de ser realizada na via recursal própria e não por meio de Embargos.

Processo nº 10860.720564/2014-08
Acórdão n.º **3402-003.481**

S3-C4T2
Fl. 12.628

Diante do exposto, conheço dos Embargos de Declaração opostos, por serem tempestivos, mas os REJEITO por não vislumbrarem os vícios apontados.

É como voto.

(assinatura digital)

Waldir Navarro Bezerra