



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

Processo nº 10860.721441/2016-48
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-001.370 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 24 de maio de 2018
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente VOLKSWAGEN DO BRASIL INDUSTRIA DE VEICULOS AUTOMOTORES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Pedro Sousa Bispo, Thais De Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto que julgou procedente em parte a impugnação da contribuinte, com redução do imposto de R\$ 52.367.836,13 para R\$ 52.364.609,57, e da multa de ofício de R\$ 73.294.077,53 para R\$ 73.286.817,77.

Versa o processo sobre auto de infração para a exigência de IPI e multa de ofício, lavrado em 21/12/2016, no valor total de R\$ 138.316.474,43, relativo aos períodos de

apuração de janeiro/2011 a dezembro/2015. Foram apuradas pela fiscalização as seguintes irregularidades:

i) Falta de lançamento de IPI nas saídas de produtos tributados pela utilização indevida do instituto da isenção do imposto em face de: a) ausência de manutenção da via original da autorização expedida pela Receita Federal; b) vencimento do prazo de validade da autorização para aquisição do veículo isento; c) apresentação de autorizações não relacionadas à isenção de IPI; d) ausência de aposição de data na autorização pela autoridade que a subscreveu; e e) ausência de assinatura ou autenticação nas autorizações. Em virtude do intuito de fraude constatado e de embaraços à fiscalização do estabelecimento industrial, foi aplicada a multa majorada de 225,5%.

ii) Recolhimento a menor de IPI pela escrituração de créditos indevidos relativos a devolução e retorno de produtos em razão da não comprovação dos créditos através do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque ou sistema de controle equivalente. Nesse caso, foi aplicada a multa de ofício de 75%.

iii) Recolhimento a menor de IPI pela escrituração de crédito indevido relativo ao Mandado de Segurança 0004101-85.2000.4.03.6103 (recuperação do IPI sobre descontos incondicionais entre janeiro/96 a dezembro/1999), em razão da falta de comprovação da legitimidade do valor mediante apresentação de todas as notas fiscais originais que comporiam o valor creditado. Aplicou-se multa majorada de 112,5%, em virtude de embaraços à fiscalização do estabelecimento industrial.

A interessada impugnou o lançamento, alegando, em síntese:

1. Nulidade do auto de infração. Retenção ilegal da documentação comprobatória das alegações da Impugnante. Cerceamento de defesa.

2. Isenção de IPI na venda de veículos a taxistas e portadores de deficiência. Isenção subjetiva condicionada. Comprovação de que a regra isentiva foi aplicada. Direito à desoneração.

3. Improcedência da glosa do crédito extemporâneo de IPI sobre descontos incondicionais reconhecidos em ação judicial. Demonstração da origem por meio idôneo não infirmado pela Fiscalização. Recusa imotivada no seu reconhecimento.

4. Créditos apropriados em decorrência da devolução de mercadorias. Documentação probatória idônea e suficiente a comprovar a saída e retorno dos produtos com registro em sistema equivalente e alternativo ao Livro de Controle e Produção do Estoque.

5. Ausência da presença dos pressupostos para o agravamento e qualificação da multa nas operações isentas

6. Decadência do direito à constituição do crédito tributário de 2011 (até 23/12/2011)

7. Improcedência da majoração da multa em 50% relativamente à glosa dos créditos extemporâneos. Ausência de embaraço à fiscalização. O contribuinte não está obrigado a executar a auditoria no lugar do agente fiscal da forma e pelos meios que ele considera ser a correta.

A Delegacia de Julgamento acatou parcialmente as razões de defesa da impugnante, excluindo da exigência a parcela do ICMS incluída indevidamente na base de cálculo do IPI de três notas fiscais que constavam dos autos, sob os seguintes fundamentos principais:

- Não se vislumbra tenha o sujeito passivo procedido a qualquer antecipação a título de pagamento do imposto, logo o prazo decadencial é contado nos termos do art. 173, inciso I, do CTN. Em relação aos valores lançados no ano de 2011, ficou caracterizada nos autos a conduta dolosa da contribuinte, o que por si só, implica a aplicação da regra decadencial do artigo 173, inciso I do CTN.

- Somente mediante uma autorização prévia, de acordo com as normas e requisitos aos quais estava condicionado o benefício fiscal, o fabricante teria amparo para dar saída ao veículo com isenção. Neste sentido, a Secretaria da Receita Federal regulamentou a questão, através do art. 6º da IN SRF nº 31/2000.

- Tendo sido constatada a falta de destaque do IPI, pela falta de autorização prévia ou em desacordo com as normas e requisitos aos quais estava condicionado o benefício fiscal, já fica caracterizado o correto procedimento da fiscalização de efetuar o lançamento do imposto.

- A responsabilidade do adquirente pelo imposto, no caso o taxista ou portador de deficiência, somente ocorre, se, após a saída do veículo do estabelecimento, ele descumprir as normas legais que concederam a isenção, como, por exemplo, a alienação do veículo isento em menos de dois anos da aquisição. Entretanto, este não é o caso dos autos em que o estabelecimento produtor deu saída indevidamente a veículos com isenção, já que não possuía a devida e correta autorização da Receita Federal.

- O ICMS faz parte da base de cálculo do IPI, no entanto, se não há incidência do ICMS na operação, não se justifica a sua inclusão. Presumir um valor de ICMS não tem fundamentação lógica nem legal. Portanto, o valor do imposto lançado deve ser reduzido, calculado com base nos valores constantes das notas fiscais.

- Em razão do Mandado de Segurança 0004101-85.2000.4.03.6103, a contribuinte obteve o direito à recuperação do IPI incidente sobre descontos incondicionais entre janeiro/96 a dezembro/1999, porém a falta de apresentação das notas fiscais, independentemente do motivo alegado, obsta, por si só, a pretensão da contribuinte ao crédito registrado.

- No que concerne às glosas de créditos relativos a devoluções e retornos de produtos, a emissão de notas fiscais de devolução ou de retorno, assim como seu registro no livro fiscal de entradas, quando muito podem servir de indício acerca da reentrada dos produtos no estabelecimento, mas, terminantemente, não comprovam a efetiva reincorporação ao estoque, condição esta sem a qual não se torna possível a ocorrência de uma nova saída tributada. Destarte, revelam-se inaptas para o deslinde da questão, ou seja, para conferir regularidade aos créditos do IPI aproveitados pelas operações de devolução ou de retorno, as menções e cópias dos controles suscitadas pela impugnante.

- Foi demonstrado que os elementos trazidos aos autos são suficientes para comprovar a conduta inidônea por parte da contribuinte, assim como a prática reiterada recorrente, e justificou a aplicação da multa aplicada. Assim, mantenho o agravamento da multa pela consistência da acusação e pela suficiência dos elementos de prova trazidos aos autos.

- Ficou sobejamente demonstrado nos autos e exposto no Relatório Fiscal que, embora fosse dado prazo para que a contribuinte respondesse às intimações e reintimações, questionamentos ficaram sem respostas. Caixas de documentos e arquivos magnéticos foram exibidos à fiscalização; todavia, o agravamento da multa se deve ao reiterado desprezo do sujeito passivo no que concerne às intimações lavradas para a prestação de informações indispensáveis à condução do procedimento fiscal. Torna-se transparente o intuito de embaraço à fiscalização.

Cientificada dessa decisão em 09/06/2017, a interessada interpôs recurso voluntário em 11/07/2017, repisando as razões da impugnação e acrescentando algumas provas da suas alegações.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

O processo não está pronto para imediato julgamento, necessitando de informações adicionais por parte da Unidade de origem quanto aos tópicos do recurso voluntário abaixo mencionados.

2.1. Nulidade do auto de infração. Retenção ilegal da documentação comprobatória das alegações da Recorrente. Cerceamento de defesa.

Alega a recorrente que a fiscalização não teria restituído alguns documentos que comprovariam o direito à isenção de IPI nas vendas a taxistas e portadores de deficiência física, o que se comprovaria a partir da leitura do Termo de Intimação Fiscal nº 27 (item 4). Nesse ponto é necessário que a fiscalização esclareça se, efetivamente, devolveu tais documentos à recorrente e em que ocasião, manifestando-se acerca do conteúdo de dessa documentação e de eventuais prejuízos à defesa que o atraso ou a não devolução dos documentos, caso tenham ocorrido, poderiam ter acarretado à recorrente no presente processo.

2.2. Isenção de IPI na venda de veículos a taxistas e portadores de deficiência física. Isenção subjetiva cuja condição prevista em lei foi cumprida no caso concreto.

Resguardando eventual julgamento do Colegiado neste sentido, é conveniente que a fiscalização, independentemente da questão do descumprimento de obrigações acessórias pela ora recorrente, analise a documentação acostada aos autos e informe para quais das operações autuadas houve efetiva decisão no âmbito da Receita Federal que reconheceu o direito à isenção do IPI aos adquirentes dos veículos, ainda que posterior a saída desses do estabelecimento da recorrente, sendo que, na hipótese de eventuais dúvidas quanto à autenticidade dos documentos apresentados, deverão ser solicitados esclarecimentos junto às Unidades RFB que os emitiram. Na oportunidade, deverá também a fiscalização analisar a comprovação de eventuais vendas canceladas, conforme demonstrativo e notas fiscais apresentados pela autuada na impugnação (doc. 3) e possíveis repercussões no lançamento.

2.2.1. Indevida inclusão do ICMS na base de cálculo do IPI supostamente devido.

No que concerne à inclusão do ICMS na base de cálculo do IPI, a DRJ assim decidiu:

De fato, o ICMS faz parte da base de cálculo do IPI. Entretanto, se não há incidência do ICMS na operação, não se justifica a inclusão. Presumir um valor de ICMS não tem fundamentação lógica nem legal. A teor do art. 190 do RIPI/2010, o valor tributável para o IPI é o valor total da operação de que decorrer a saída do produto do estabelecimento industrial. Salvo comprovação de inidoneidade da nota fiscal, o valor da operação é o valor constante da nota, acrescentada de despesas acessórias cobradas do adquirente.

Portanto, o valor do imposto lançado deve ser reduzido, calculado com base nos valores constantes das notas fiscais, juntadas pela própria fiscalização às fls. 668, 669 e 670, conforme demonstrativo abaixo:

Período de Apuração	Número da Nota Fiscal	Base de Cálculo (Nota Fiscal)	Imposto Devido (11%)	Imposto Apurado (Fiscalização)	Valor do IPI a ser Exonerado	Valor da Multa a ser Exonerada (225%)
		(R\$)	(R\$)	(R\$)	(R\$)	(R\$)
01/2011	552387	36.328,65	3.996,15	4.852,88	856,73	1.927,64
10/2014	286918	35.794,90	3.937,44	4.575,72	638,28	1.436,13
01/2015	339617	37.101,02	4.081,11	5.812,66	1.731,55	3.895,98
TOTAL					3.226,56	7.259,76

De outra parte, alega a interessada no recurso voluntário que também as demais operações estariam isentas de ICMS, sendo que acostou (doc. 02 do recurso) as notas fiscais autuadas que comprovariam tal alegação.

Assim, há a necessidade de análise de tais documentos fiscais pela fiscalização a fim de verificar a sua potencialidade para exonerar parcialmente a autuação pela correspondente exclusão do valor do ICMS da base de cálculo do IPI e, em caso afirmativo, em que medida.

2.3. Improcedência da glosa do crédito extemporâneo de IPI sobre descontos incondicionais reconhecidos em ação judicial. Demonstração da origem por meio idôneo não infirmado pela Fiscalização. Recusa imotivada no seu reconhecimento.

Neste tópico, é necessário que a fiscalização analise a documentação apresentada pela recorrente, ainda que não sejam documentos originais (doc. 4), a fim de verificar sua habilidade para comprovar origem ao direito creditório de IPI sobre descontos incondicionais decorrente da decisão proferida no MS 0004101-85.2000.4.03.6103, sendo que, em caso de dúvida fundada quanto à autenticidade das cópias, poderá a fiscalização solicitar documentos adicionais à recorrente para esclarecer a questão, inclusive seus livros fiscais ou comerciais, declarações ou demonstrativos.

2.4. Créditos apropriados em decorrência da devolução de mercadorias. Documentação probatória idônea e suficiente a comprovar a saída e retorno dos produtos com registro em sistema equivalente e alternativo ao Livro de Controle e Produção do Estoque.

Alega a recorrente que:

A utilização do método alternativo é justamente o que se verifica in casu (!)

É fora de dúvida que o sistema da Recorrente (disponibilizado durante a auditoria) serve os mesmos fins do Livro Registro de Controle de Produção e do Estoque. Afinal, contempla: (i) as mercadorias fabricadas pela Recorrente; (ii) as datas em que industrializadas e comercializadas; (iii) os destinatários; (iv) as datas em que retornaram ao seu estabelecimento; (v) os números (v.1) das notas fiscais e (v.2) dos CFOPs; (vi) os tributos IPI e ICMS devidos; (vii) as NCMs e (viii) os chassis.

A corroborar tal conclusão, veja-se que o modelo de livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque introduzido pelo Convênio s/nº de 1970 (que instituiu o Sistema Nacional de Informações Econômicas e Fiscais) deve ser preenchido exatamente com as mesmas informações que constam do controle utilizado pela Recorrente:

(...)

Além disso, cumpre esclarecer que o sistema de controle utilizado pela Recorrente é viabilizado por meio do software SAP. Tal dispositivo é altamente difundido em diversos segmentos econômicos, direcionado principalmente às empresas que movimentam um grande número de mercadorias, como ocorre com as do ramo

automobilístico, por exemplo. Isso porque serve de ferramenta de gestão com sistêmica integrativa que interliga (e unifica) as atividades comerciais da pessoa jurídica usuária ao sistema de emissão de Nota Fiscal eletrônica e ao posterior lançamento de tais informações no Sistema Público de Escrituração Digital (“SPED”). A bem da verdade, sem o auxílio do sistema SAP ou de instrumento análogo, na prática, seria impossível que a Recorrente (assim como outras empresas que também registram um volume robusto de entradas e saídas) estivesse apta a controlar seu estoque ou a cumprir todas as obrigações fiscais atinentes às suas atividades.

Disso se depreende que o sistema de controle utilizado pela Recorrente, gerado pelo SAP a partir de uma leitura integrada de todas as etapas operacionais que culminaram na saída/entrada do produto, está longe de ser um apanhado desordenado de dados sem comprovação fática, que poderia arbitrariamente ser alimentado pelo operador e que, portanto, não consignaria informações fidedignas, como fez parecer a Fiscalização.

Mais ainda. Se tanto não bastasse a demonstrar o direito da Recorrente, há material de prova robusto coincidente com o sistema de controle, formado por:

2.4.1. Documentos contábeis. Compostos pelas rubricas próprias que revelam a saída das mercadorias dos estabelecimentos da Recorrente (contas 800000001 a 800000004, 800000008 a 800000014) e ulterior recebimento em devolução (contas 36030400 e 36030402). Os veículos nela mencionados podem ser identificados a partir dos seus números de chassi, coincidentes nas rubricas de saída e entradas;

2.4.2. Notas fiscais. Revelam as saídas e ulteriores entradas das mercadorias nos estabelecimentos da Recorrente, com a identificação dos produtos mediante indicação dos números de chassi de cada um deles, dentre outras características;

2.4.3. Livros Registros de Entradas e Saídas. Semelhantemente ao item anterior, os veículos são identificados, dentre outras informações, pelos seus números de chassi, indicando ainda as datas e as notas que espelham quando ingressaram e saíram de seu estabelecimento; e 2.4.4. Planilhas e prints. Demonstrativos com as indicações de CNPJs, inscrições estaduais, números de notas fiscais emitidas, valor das operações, IPI e, sobretudo, chassi de veículos.

(...)

Em face dessas alegações, é importante que a fiscalização esclareça se o sistema mencionado no recurso voluntário foi o mesmo disponibilizado por ocasião da fiscalização no estabelecimento da recorrente, bem como manifeste-se conclusivamente acerca da possibilidade de o sistema retratado no recurso voluntário enquadrar-se no controle alternativo referido no art. 466 do RIPI/2010¹.

¹ Controle Alternativo

Art. 466. O estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, e o comercial atacadista, que possuir controle quantitativo de produtos que permita perfeita apuração do estoque permanente, poderá optar pela utilização desse controle, em substituição ao livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, observado o seguinte:

I - o estabelecimento fica obrigado a apresentar, quando solicitado, aos Fiscos federal e estadual, o controle substitutivo;

II - para a obtenção de dados destinados ao preenchimento do documento de prestação de informações, o estabelecimento industrial, ou a ele equiparado, poderá adaptar, aos seus modelos, colunas para indicação do valor do produto e do imposto, tanto na entrada quanto na saída; e

2.4.1. Saídas e retornos fictos em razão da redução da alíquota do IPI. Tratamento distinto dado por norma especial. Cumprimento no caso concreto.

Com relação à alegação de devoluções e saídas fictas em maio/2012, assim se pronunciou o julgador da DRJ:

Quanto à alegação de que às devoluções e saídas fictas de automóveis feitas em maio/12 o tratamento seria diverso, pois são operação previstas no decreto nº 7.725/2012 (aplicação imediata da redução temporária das alíquotas de IPI aos veículos não comercializados pelos revendedores), tem-se que o lançamento no valor de R\$ 17.477,31 refere-se a glosa de crédito escriturado sob a descrição "CANCELAMENTO NFS MESES ANTERIORES". Não há nos autos a documentação exigida no referido Decreto nº 7.725/2012 para assumir que não sejam créditos relativos a devoluções e retornos de produtos tratados neste tópico. Igualmente, mantém-se a glosa efetuada pela fiscalização.

Assim, solicita-se que a fiscalização analise se tais operações atenderiam ao disposto no Decreto nº 7.725/2012 e se a documentação acostada seria hábil a comprovar o direito ao crédito na devolução ficta, relativo ao IPI que incidiu na saída efetiva do veículo para a concessionária.

2.6. Decadência do direito à constituição do crédito tributário de 2011. Comprovação da realização de pagamentos parciais.

Rechaça a recorrente o argumento da DRJ de que não teria havido pagamentos parciais do imposto, como atestariam os documentos acostados: "(i) livro de registro e apuração do IPI relativo ao ano de 2011; e (ii) DARFs relativos ao IPI devido ao longo do ano de 2011 devidamente quitados (doc. 7 da impugnação)". Tal alegação também demanda análise pela fiscalização.

Assim, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 e dos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, voto no sentido de determinar à **DRF/Taubaté** a realização de diligência para apurar o que se segue relativamente aos seguintes itens do recurso voluntário:

(2.1) Esclarecer se, efetivamente, devolveu à recorrente os documentos mencionados item 4 do Termo de Intimação Fiscal nº 27 e em que ocasião, manifestando-se acerca do conteúdo de dessa documentação e de eventuais prejuízos à defesa que o atraso ou a não devolução dos documentos, caso tenham ocorrido, poderiam ter acarretado à recorrente no presente processo.

(2.2) Independentemente da questão do descumprimento de obrigações acessórias pela ora recorrente, analisar a documentação acostada aos autos e informar para quais das operações autuadas houve efetiva decisão no âmbito da Receita Federal que reconheceu o direito à isenção do IPI aos adquirentes dos veículos, ainda que posterior a saída desses do estabelecimento da recorrente, sendo que, na hipótese de dúvidas quanto a autenticidade dos documentos apresentados, deverão ser solicitados esclarecimentos junto às Unidades RFB que os emitiram. Na oportunidade, deverá também a fiscalização analisar a comprovação de eventuais vendas canceladas, conforme demonstrativo e notas fiscais apresentados pela autuada na impugnação (doc. 3) e sua repercussão no auto de infração.

(2.2.1) Analisar os documentos fiscais (doc. 02 do recurso) a fim de verificar a sua potencialidade para exonerar parcialmente a atuação pela correspondente exclusão do valor do ICMS da base de cálculo do IPI em face da isenção e, em caso afirmativo, em que medida.

(2.3) Analisar a documentação apresentada pela recorrente, ainda que não seja constituída por documentos originais (doc. 4), a fim de verificar sua habilidade para comprovar origem ao direito creditório de IPI sobre descontos incondicionais decorrente da decisão proferida no MS 0004101-85.2000.4.03.6103, sendo que, em caso de dúvida fundada quanto à autenticidade das cópias, poderá a fiscalização solicitar documentos adicionais à recorrente para esclarecer a questão, inclusive seus livros fiscais ou comerciais, declarações ou demonstrativos.

(2.4) Esclarecer se o sistema mencionado no recurso voluntário foi o mesmo disponibilizado por ocasião da fiscalização efetuada no estabelecimento da recorrente, bem como manifestar conclusivamente acerca da possibilidade de o sistema retratado no recurso voluntário enquadrar-se no controle alternativo referido no art. 466 do RIPI/2010².

(2.4.1) Analisar se as devoluções e saídas fictas *ocorridas em maio/2012* atenderiam ao disposto no Decreto nº 7.725/2012 e se a documentação acostada seria hábil a comprovar o direito ao crédito na devolução ficta, relativo ao IPI que incidiu na saída efetiva do veículo para a concessionária.

(2.6) Analisar a existência de pagamentos parciais do imposto no livro de registro e apuração do IPI relativo ao ano de 2011 e nos DARFs relativos ao IPI devido ao longo do ano de 2011 (doc. 7 da impugnação).

Solicita-se também à **DRF/Taubaté** o que se segue:

a) a elaboração de **Relatório Conclusivo** acerca das respostas aos questionamentos acima;

b) ciência da recorrente do resultado da diligência, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011; e, por fim,

c) a devolução dos autos a este Colegiado para prosseguimento no julgamento.

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

² Controle Alternativo

Art. 466. O estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, e o comercial atacadista, que possuir controle quantitativo de produtos que permita perfeita apuração do estoque permanente, poderá optar pela utilização desse controle, em substituição ao livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, observado o seguinte:

I - o estabelecimento fica obrigado a apresentar, quando solicitado, aos Fiscos federal e estadual, o controle substitutivo;

II - para a obtenção de dados destinados ao preenchimento do documento de prestação de informações, o estabelecimento industrial, ou a ele equiparado, poderá adaptar, aos seus modelos, colunas para indicação do valor do produto e do imposto, tanto na entrada quanto na saída; e

III - o formulário adotado fica dispensado de prévia autenticação.