



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10860.721441/2016-48
Recurso nº Voluntário
Resolução nº 3402-002.285 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de setembro de 2019
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA.
Interessado 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. Ausente temporariamente o Conselheiro Muller Cavalcanti (suplente convocado).

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula – Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodrigo Mineiro Fernandes e Cynthia Elena de Campos.

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, em face da apuração pela fiscalização das 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

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-002.285 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10860.721441/2016-48

autorização para aquisição do veículo isento; c) apresentação de autorizações não relacionadas à isenção de IPI; d) ausência de oposição 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: a) nulidade do auto de infração; b) comprovação de que a regra isentiva foi aplicada na venda de veículos a taxistas e portadores de deficiência; c) improcedência da glosa do crédito extemporâneo de IPI sobre descontos incondicionais reconhecidos em ação judicial; d) 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; e) ausência da presença dos pressupostos para o agravamento e qualificação da multa nas operações isentas; f) decadência do direito à constituição do crédito tributário de 2011 (até 23/12/2011); e g) improcedência da majoração da multa em 50% relativamente à glosa dos créditos extemporâneos por ausência de embaraço à fiscalização.

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. O julgador decidiu 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

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-002.285 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10860.721441/2016-48

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.

Mediante a Resolução nº 3402-001.370, de 24 de maio de 2018, este Colegiado converteu o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem fornecesse informações adicionais acerca dos seguintes tópicos do recurso voluntário:

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

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.

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

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.

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-002.285 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10860.721441/2016-48

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.

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.

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

A fiscalização forneceu os esclarecimentos solicitados pelo Colegiado na “INFORMAÇÃO FISCAL – DILIGÊNCIA” (fls. 23405/ 23424) e a interessada apresentou sua manifestação em face da diligência (fls. 25631/25642).

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Acerca da diligência no âmbito do processo administrativo fiscal, o Decreto nº 70.235/72 e o Decreto nº 7.574/2011 assim dispõem:

Decreto nº 70.235/72:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Decreto nº 7.574/2011:

Art. 35. A realização de diligências e de perícias será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 18, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1º).

Parágrafo único. O sujeito passivo deverá ser cientificado do resultado da realização de diligências e perícias, sempre que novos fatos ou documentos sejam trazidos ao processo, hipótese na qual deverá ser concedido prazo de trinta dias para manifestação (Lei nº 9.784, de 1999, art. 28).

Art. 36. A impugnação mencionará as diligências ou perícias que o sujeito passivo pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que desejados, e, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito deverão constar da impugnação (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, inciso IV, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, art. 1º).

(...)

§3º Determinada, de ofício ou a pedido do impugnante, diligência ou perícia, é vedado à autoridade incumbida de sua realização escusar-se de cumpri-las.

Art. 37. **No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, compete ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil a realização de diligências e de perícias** (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 20, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, art. 1º; Lei nº 10.593, de 2002, art. 6º, com a redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007, art. 9º).

Art. 63. Na apreciação das provas, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou de perícias, observado o disposto nos arts. 35 e 36 (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 29 e 18, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, art. 1º). [negritei]

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-002.285 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10860.721441/2016-48

Conforme se lê nas normas legais e regulamentares acima, a autoridade julgadora pode formar livremente sua convicção na análise da prova, sem prejuízo da prévia determinação da realização de diligências quando entender que elas são necessárias para a análise da matéria sob litígio, sendo vedado à autoridade incumbida de sua realização escusar-se de cumpri-las.

Ao determinar a realização de diligência, o Colegiado não declina da competência de análise das alegações da recorrente de reforma da decisão da DRJ, mas, pelo contrário, a fim de melhor exercê-la, solicita previamente à fiscalização o esclarecimento de dúvidas pontuais surgidas da análise dos autos. Essas dúvidas, na maioria das vezes, não têm origem em eventual deficiência no auto de infração, tratando-se de questionamentos surgidos na formação de convicção do julgador diante do cotejo entre os elementos trazidos pela recorrente e a decisão recorrida.

Veja-se também que não há, na legislação acima, qualquer outra restrição expressa em relação à faculdade do julgador de determinar a realização de diligência, além de sua própria convicção acerca da necessidade dessa para análise da matéria sob litígio, não se olvidando obviamente da observância aos princípios da eficiência e da motivação dos atos administrativos.

Com efeito, no caso, pela Resolução nº 3402-001.370, o Colegiado apresentou detalhadamente as dúvidas surgidas na análise dos autos e a pertinência do pedido de esclarecimento para a solução dos pontos controversos, de forma que a determinação para a realização da diligência foi devidamente motivada, nos termos do art. 50 da Lei nº 9.784/99.

O princípio da eficiência também está sendo observado na determinação de realização de diligência. O Auditor-Fiscal que, rotineiramente, efetua fiscalizações complexas envolvendo grande volume de dados dos contribuintes, tendo acesso ao exame de livros de escrituração comercial e fiscal e aos comprovantes de lançamentos neles efetuados, bem como podendo efetuar intimações para esclarecimentos dos fatos; teria, em tese, melhores condições de esclarecer as dúvidas surgidas nos autos.

Não se desconhece também que é competência do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, nos termos do art. 2º do Decreto nº 6.641/2008, em caráter privativo, dentre outras atribuições, elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo fiscal; executar procedimentos de fiscalização e examinar a contabilidade dos contribuintes.

Observa-se, no entanto, que algumas questões levantadas pelo Colegiado na Resolução nº 3402-001.370 necessitam de esclarecimentos adicionais pela fiscalização, sendo cabível uma nova diligência sobre os pontos abaixo especificados.

Com relação ao item 2.2 do Recurso Voluntário (Isenção de IPI na venda de veículos a taxistas e portadores de deficiência física), a fiscalização assim respondeu ao questionamento do Colegiado:

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

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-002.285 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10860.721441/2016-48

também a fiscalização analisar a comprovação de eventuais vendas canceladas, conforme demonstrativo e notas fiscais apresentados pela autuada na impugnação (doe. 3) e sua repercussão no auto de infração.

A primeira parte deste quesito é despropositada.

Não há o que se analisar **independentemente do descumprimento de obrigação acessória**. É exatamente esse descumprimento o motivo da autuação.

O **dever de demonstrar** o cumprimento dessas obrigações é da autuada. Fato que, **em nenhum momento do processo o fez**. Somente apresenta alegações, jogos de palavras, tergiversações e interpretação truncada da lei.

(...)

Resumindo, até 17/12/2014 somente poderia ter dado saída aos veículos, com a isenção em debate, de posse do original da primeira via da autorização para que o interessado adquira o veículo com isenção do IPI. A partir dessa data, a autorização deveria ser entregue pelo interessado ao distribuidor autorizado e será remetida ao fabricante ou ao estabelecimento equiparado a industrial. Porém, o estabelecimento industrial só poderia dar saída aos veículos com isenção quando de posse da autorização emitida e verificada sua integridade.

Não existe letra morta no direito.

(...)

Quanto à segunda parte deste quesito, a alegação de lançamento de tributo em operações alegadamente canceladas, o que pude verificar é o seguinte:

Das 3.766 notas fiscais objeto de autuação, todas notas fiscais eletrônicas, **nenhuma tem registrado o evento de cancelamento**.

(...)

Das 43 notas fiscais listadas pelo recorrente, fl 1.568 do presente processo, quatro não figuram entre as 3.766 notas fiscais objeto de autuação. São elas as de nº 555.737, de 25/01/2011; 666.769, 666.779 e 666.782, todas de 02/08/2011.

No caso de apenas duas notas fiscais parece não ter ocorrido a saída do veículo: a de nº 666.752 e 666.774, ambas de 02/08/2011, que tiveram outras duas notas fiscais emitidas para o mesmo veículo, na mesma data: as de nº 666.765 e 666.897, respectivamente.

Das 37 restantes, o que pode se verificar pela documentação apresentada pela recorrente é que são operações de devolução ou retorno, conforme demonstrado na planilha anterior.

O Decreto nº 7.212, de 15/06/2010 (RIPI/2010), vigente à época dos fatos geradores, é bem claro quanto a definição do fato gerador do IPI, conforme seus artigos 35 a 39, com grifos meus:

(...)

Ou seja, em conformidade com o RIPI/2010, nas 37 notas fiscais relacionadas **houve a ocorrência do fato gerador**. Como essas não preencheram todas as condições para serem saídas isentas, tiveram o lançamento do IPI por intermédio do Auto de Infração objeto do presente processo.

(...) [negritos são do original]

Como se vê, a fiscalização recusou-se a cumprir a primeira parte da solicitação do Colegiado neste tópico, sob pretexto de que essa seria “despropositada”. Esta Conselheira Relatora jamais utilizaria este adjetivo em relação ao trabalho da fiscalização, mas se aqui alguma coisa pudesse ser chamada de “despropositada”, seria a escusa em cumprir a determinação do Colegiado para realização de diligência, a qual é expressamente vedada pelo art. 36, § 3º do Decreto 7.574/2011. Neste aspecto, valem também as palavras da recorrente em sua manifestação: “Evidentemente que não cabe à Fiscalização avaliar a conveniência da determinação do CARF, a fim de decidir cumpri-la ou deixar de apresentar a análise solicitada”.

O “propósito” dessa solicitação do Colegiado restou esclarecido na seguinte passagem da Resolução:

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-002.285 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10860.721441/2016-48

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.
(...)

Não obstante o Colegiado não pudesse adiantar o julgamento de mérito por ocasião da conversão do julgamento em diligência, delineou naquela ocasião que pudesse eventualmente adotar futuramente o entendimento de que o relevante para a análise da questão específica dos autos seria a comprovação de que, para as operações autuadas, houve efetiva decisão no âmbito da Receita Federal que reconheceu o direito à isenção do IPI aos adquirentes dos veículos, independentemente do descumprimento de eventuais obrigações acessórias. O ponto é que, se o Colegiado decidisse por adotar esse entendimento, precisaria dos esclarecimentos solicitados para a fiscalização na diligência para verificar se a recorrente faria jus ao direito de isenção como elemento modificativo ou extintivo da decisão recorrida.

Dessa forma, faz-se necessária a reiteração do questionamento formulado anteriormente na Resolução nº 3402-001.370 relativamente ao item 2.2, primeira parte.

Quanto à matéria relativa ao item 2.3 do Recurso Voluntário, a diligência foi determinada pelo Colegiado sob a seguinte motivação:

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.
(...)

(2.3) 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.
(...)

Ocorre que a fiscalização acabou por entender na diligência que seria cabível a exigência de “todas as Notas Fiscais de Saída relacionadas na planilha denominada doc. 3”, vez que, a seu ver, a amostra apresentada não poderia ser considerada representativa do universo das operações que deram origem ao direito creditório.

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-002.285 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10860.721441/2016-48

Em análise dos documentos apresentados pela recorrente na diligência, concluiu a fiscalização que “o resultado do crédito aqui demonstrado é de R\$ 21.690.187,89 e se encontra discriminado no ANEXO D-09”, bem como que “o cálculo do reajuste pela taxa SELIC está correto”.

Posteriormente, em sua manifestação em face da diligência, a recorrente alega que:

Apesar de se tratar de exigência descabida (pelo prazo concedido e por não estar no escopo da diligência determinada pelo CARF), a Requerente reuniu nos 20 dias conferidos **105.946** notas fiscais. Desse total, se identificou que apenas **778** não teriam o destaque do IPI (e assim não dariam direito ao crédito), ou seja, ínfimos 0,73% do total da amostra apresentada pela Requerente. Tanto que, da análise feita, a própria Fiscalização, a despeito do pedido irrazoável e além do escopo determinado pela diligência, reconheceu que a Requerente faz jus crédito de R\$ 21.690.187,89, de um total glosado de R\$ 30.367.351,69.

Sem prejuízo de a verificação feita indicar a regularidade do crédito da Requerente, ela, desde quando intimada da Informação Fiscal, trabalhou para reunir novos elementos. Assim, em adição às 105.946 notas, muito mais que as 16.028, a Requerente apresenta cópias de novos documentos fiscais (**docs. 2 a 10**), tudo a demonstrar a sua boa-fé da Requerente, bem como o direito creditório que lhe foi indevidamente negado.

Dessa forma, tratando-se de elementos novos nos autos, em que pese não tenham sido apresentados quando exigidos pela fiscalização, entendo que, em face do grande volume de documentos envolvidos e do prazo relativamente curto concedido para atendimento, em referência à verdade material e ao contraditório, eles devem ser submetidos à análise da fiscalização para eventual comprovação de direito creditório de IPI sobre descontos incondicionais decorrente da decisão proferida no MS 0004101-85.2000.4.03.6103, em complemento ao montante já apurado pela fiscalização na outra diligência.

Relativamente ao item 2.4.1 do recurso voluntário, o Colegiado determinou a diligência no seguinte sentido:

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.

(...)

(2.4.1) 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.

Em resposta a fiscalização afirma que:

Primeiramente, não há na Informação Fiscal de fls. 26 a 108 nenhuma menção à glosa de créditos com fundamento no Decreto nº 7.725/2012.

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-002.285 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10860.721441/2016-48

Posteriormente, a recorrente, nem na sua Impugnação (fls. 1.457 a 1.505), nem no Recurso Voluntário (fls. 2.2028 a 2.2093), demonstra qual a operação e qual o valor glosado em virtude de sua alegação.

(...)

Como podemos ver, a diferença entre a devolução ficta e a devolução real é que na primeira é uma operação meramente documental, sem envolver a circulação da mercadoria. O ficta são os mesmos da devolução real, ou seja: **registrar a devolução do veículo em seu estoque**, efetuar os registros fiscais e contábeis. O que não poderia ser de modo adverso.

A glosa dos valores creditados, conforme descrito na Informação Fiscal, foi motivada pela falta da comprovação do registro das operações de devolução no Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente, fato amplamente explanado no item 2.4 acima.

De outra parte, em sua manifestação a recorrente alega que a fiscalização equivocou-se em relação ao objeto da diligência

A discussão envolvida no presente é parte do quanto relacionado ao tocante aos créditos de devoluções e retorno. Nesse sentido, além dos argumentos referentes à documentação que corrobora a necessidade de tais créditos serem reconhecidos (item anterior da presente manifestação), a Requerente demonstrou em sua defesa que, no mínimo, as operações feitas em maio/2012 relacionadas a devoluções e saídas fictas **deveriam ser analisadas sob a ótica da legislação específica que estabeleceu rito próprio para esses tipos de operação**, qual seja, o Decreto 7.725/2012.

Assim, ao reduzir o IPI de veículos que seriam vendidos pelas montadoras, o Decreto 7.725/2012 previu a redução, também, para os veículos que já tinham sido objeto de saída com destino às concessionárias, mas que não teriam sido vendidos aos consumidores finais. Foi nesse contexto que, com o fim de operacionalizar a redução do tributo para os veículos que estavam nas revendedoras, o Decreto 7.725/2012 estabeleceu a possibilidade de emissão de notas de saídas e entradas fictas, bem como a emissão de notas de retorno (também fictas). Tal procedimento específico tinha o fim de promover/operacionalizar a redução prevista na própria legislação, de maneira própria, sendo incabível falar de necessidade de registro no estoque (motivo que levou a Fiscalização a glosar os créditos da Requerente).

(...)

(...) De todo modo, a Requerente apresentou a relação individualizada de retorno e saída fictas com base no Decreto 7.725/2012, o que deve ser considerado quando julgamento do Recurso Voluntário.

O direito ao crédito de IPI em relação à “devolução real” é regido pelo RIPI/2010¹, especialmente pelo seu artigo 231, que o condiciona, dentre outras exigências, à

¹ RIPI/2010:

Dos Créditos por Devolução ou Retorno de Produtos

Art. 229. É permitido ao estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial (Lei nº 4.502, de 1964, art. 30).

(...)

Art. 231. O direito ao crédito do imposto ficará condicionado ao cumprimento das seguintes exigências:

I - pelo estabelecimento que fizer a devolução, emissão de nota fiscal para acompanhar o produto, declarando o número, data da emissão e o valor da operação constante do documento originário, bem como indicando o imposto relativo às quantidades devolvidas e a causa da devolução; e II-pelo estabelecimento que receber o produto em devolução:

a) menção do fato nas vias das notas fiscais originárias conservadas em seus arquivos;

b) escrituração das notas fiscais recebidas, nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente, nos termos do art. 466; e

c) comprovação, pelos registros contábeis e demais elementos de sua escrita, do ressarcimento do valor dos produtos devolvidos, mediante crédito ou restituição dele, ou substituição do produto, salvo se a operação tiver sido feita a título gratuito.

Fl. 10 da Resolução n.º 3402-002.285 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10860.721441/2016-48

“escrituração das notas fiscais recebidas, nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente, nos termos do art. 466”. Por outro lado, o direito ao crédito na devolução ficta segue a regra especial veiculada pelo Decreto nº 7.725/2012.

Mas, neste momento processual, o que importa saber, em face da alegação da recorrente, é se alguns dos créditos considerados indevidos pela fiscalização em face de irregularidade relativa ao Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque ou sistema de controle equivalente, deveria ter recebido o tratamento diverso, como crédito de devolução ficta, e não de “devolução real”. Como o ônus da prova é de quem alega, incumbiria à recorrente ter demonstrado essa questão no recurso voluntário como elemento modificativo ou extintivo da decisão recorrida.

Não obstante isso, como ainda pairam dúvidas sobre essa questão, bem como que se entende cabível a determinação de diligência em face dos outros pontos controversos acima delimitados, é conveniente oportunizar à recorrente à produção dessa prova em homenagem ao princípio da verdade material.

Assim, pelo exposto, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 e arts. 35; 36, §3º; 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, voto no sentido de determinar à fiscalização da Unidade de Origem a realização de diligência para apurar o que se segue:

a) 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.

b) Analisar a documentação apresentada pela recorrente na sua manifestação em face da diligência, ainda que não seja constituída por documentos originais, 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, e em que medida. 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.

c) Intimar a recorrente a comprovar que alguns dos créditos considerados indevidos pela fiscalização em face de irregularidade relativa ao Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque ou sistema de controle equivalente, deveriam ter recebido tratamento diverso, como crédito de devolução ficta, e não de “devolução real”, relativamente ao mês de maio/2012.

d) Em Relatório Conclusivo, manifestar-se expressamente sobre os questionamentos e a resposta da recorrente à intimação mencionados nos itens precedentes.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à volta do produto, pertencente a terceiros, ao estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, exclusivamente para operações de conserto, restauração, recondicionamento ou reparo, previstas nos incisos XI e XII do art. 5o.

Fl. 11 da Resolução n.º 3402-002.285 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10860.721441/2016-48

e) Cientificar a recorrente desta Resolução, dos eventuais documentos juntados e do Relatório Conclusivo, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011.

f) Por fim, após decorrido o prazo de manifestação, devolver os autos a este Colegiado para submissão a julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula