



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10860.722032/2013-16
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **3301-011.821 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 29 de setembro de 2022
Recorrentes PEUGEOT-CITROEN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/08/2008 a 31/12/2009

DECADÊNCIA.

O pagamento antecipado do IPI, no âmbito do lançamento por homologação, sem a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, recua o termo inicial do prazo de decadência, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, para a data do fato gerador da obrigação tributária. O prazo de decadência para imposição de multa isolada começa no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Inexiste prazo para glosa de créditos do IPI, devendo, contudo, ser levado em consideração o prazo de caducidade, para exigência de eventual diferença do imposto, decorrente da glosa de créditos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/08/2008 a 31/12/2009

SAÍDAS DE VEÍCULOS COM ISENÇÃO DO IPI PARA DEFICIENTES. RESPONSABILIDADE PELO IMPOSTO.

O estabelecimento industrial ou equiparado a industrial só poderá dar saída com isenção do IPI a veículo destinado a pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas, quando de posse da primeira via da autorização emitida pela Receita Federal, sob pena de responder pelo imposto que deixou de ser lançado na respectiva nota fiscal.

NOTA FISCAL DO DISTRIBUIDOR AUTORIZADO DE VEÍCULOS.

De posse da primeira via da autorização emitida pela Receita Federal, o estabelecimento industrial ou equiparado se habilita a promover a saída do veículo com isenção do IPI para deficientes, sendo inexigível, para ratificar a isenção, nota fiscal de venda para o distribuidor (concessionária de veículos).

SAÍDAS NO PRAZO HÁBIL. ERRO DE FATO. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA.

Considera-se legítima a saída de veículos com isenção, conforme o caso, por ter ocorrido no prazo de validade das respectivas autorizações, por ter havido mero erro formal na menção dos beneficiários, nas notas fiscais, e por ser

convincente a documentação apresentada para evidenciar que houve autorização regular.

EMISSÃO DA NOTA FISCAL.

Desde 24 de dezembro de 2009, a nota fiscal de venda do veículo com isenção do IPI para deficientes deve ser emitida em nome do beneficiário.

CRÉDITOS RELATIVOS A DEVOLUÇÃO E RETORNO DE PRODUTOS.

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

CRÉDITOS POR DEVOLUÇÕES FICTAS.

O termo produtor pressupõe estabelecimento que realize pelo menos uma das operações consideradas industrialização.

TRANSFERÊNCIAS PARA FILIAIS E REMESSAS PARA ARMAZENAGEM, COM LANÇAMENTO DO IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.

Nas transferências para filiais e nas remessas para armazenagem, com lançamento do IPI, deve ser observado o valor tributável mínimo.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 19/12/2013

MULTA. ARQUIVOS MAGNÉTICOS FORA DOS PADRÕES.

Aplica-se multa de cinco por cento, sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas e a fiscalização do IPI, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica, no período.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes – Relator e Presidente-Substituto

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Antonio Marinho Nunes (Presidente-Substituto), Semíramis de Oliveira Duro (Vice-Presidente), Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, José Adão Vitorino de Moraes, Mateus Soares de Oliveira (suplente convocado), Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe e Sabrina Coutinho Barbosa. Ausente a conselheira Juciléia de Souza Lima.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3301-011.821 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10860.722032/2013-16

Relatório

Os autos tratam de **Recurso de Ofício e Recurso Voluntário** interpostos contra o **Acórdão n.º 10-65.947 - 3ª Turma da DRJ/POA**, que, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade, acolheu, em parte, a preliminar de decadência e, no mérito, julgou procedente em parte a Impugnação apresentada contra o Auto de Infração relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), bem como julgou improcedente a Impugnação ofertada contra o Auto de Infração referente à Multa Regulamentar por apresentação de arquivos magnéticos fora dos padrões normativos (Instrução Normativa SRF n.º 86, de 22/10/2001).

Abaixo, a composição do crédito tributário lançado:

Auto de Infração - IPI

Principal:	25.147.122,82
Juros de Mora (Até 12/13):	11.123.868,70
Multa de Ofício (75%):	18.860.342,13
Valor do Crédito Tributário:	55.131.333,65

Auto de Infração – Multa Regulamentar

Multa:	18.776.631,17
Valor do Crédito Apurado:	18.776.631,17

Por bem descrever os fatos, adoto, como parte de meu relatório, o relatório constante da decisão de primeira instância, que reproduzo a seguir:

Relatório

Lançamento de ofício – IPI não lançado e glosa de créditos

O estabelecimento acima qualificado foi autuado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, conforme Relatório Fiscal das fls. 29 a 60 e Auto de Infração das fls. 3 a 23, que se refere ao IPI, no valor de R\$ 25.147.122,82, acrescido de juros de mora e de multa de ofício de 75%, totalizando R\$ 55.131.333,65, na data da autuação, por ter incorrido nas seguintes irregularidades:

a) deu saída a automóveis sem lançamento do IPI nas respectivas notas fiscais, mediante utilização incorreta da isenção que favorece adquirentes portadores de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas, doravante designada “isenção para deficientes”, em virtude de:

a.1) não possuir a primeira via da autorização emitida pela unidade da Receita Federal que concedeu a isenção em favor do deficiente, destinatário do veículo (Anexo 10 – fls. 157 a 163 – “IPI a lançar em saídas indevidamente isentas/Def. Físico”):

Anexo 10 - fls. 157 a 163	
Período de apuração	IPI não lançado
31/08/2008	89.578,60
30/09/2008	84.474,17
31/10/2008	111.871,01
30/11/2008	69.575,44
31/12/2008	42.256,37

Anexo 10 - fls. 157 a 163	
Período de apuração	IPI não lançado
31/01/2009	33.890,29
28/02/2009	0,00
31/03/2009	8.455,69
30/04/2009	6.831,50
31/05/2009	46.984,83
30/06/2009	55.125,82
31/07/2009	34.803,76
31/08/2009	16.726,86
30/09/2009	49.329,03
31/10/2009	56.821,10
30/11/2009	71.732,79
31/12/2009	45.029,13
Total	823.486,39

a.2) falta de comprovação de que os veículos foram destinados aos beneficiários da isenção, pela ausência da nota fiscal do distribuidor autorizado de veículos (concessionária) (Anexo 11 – fls. 164 e 165 – “IPI a lançar em saídas Def. Físico sem Nota fiscal Concessionária”):

Anexo 11 - fls. 164 e 165	
Período de apuração	IPI não lançado
30/06/2009	2.677,58
31/07/2009	9.468,15
31/08/2009	8.547,28
30/09/2009	10.498,81
31/10/2009	23.298,42
30/11/2009	29.378,66
31/12/2009	59.112,61
Total	142.981,51

a.3) autorizações com prazo de validade vencido (Anexo 12 – fl. 166 – “IPI a lançar em saídas indevidamente isentas/Def. Físico – casos diversos”);

a.4) venda à pessoa diversa da constante na autorização (Anexo 12 – fl. 166 – “IPI a lançar em saídas indevidamente isentas/Def. Físico – casos diversos”);

a.5) venda tão-somente com o despacho decisório que reconheceu o benefício ao adquirente (Anexo 12 – fl. 166 – “IPI a lançar em saídas indevidamente isentas/Def. Físico – casos diversos”); e

a.6) vendas às concessionárias, contrariando disposição normativa que dispõe que a nota fiscal deve ser emitida diretamente ao beneficiário da isenção (Anexo 12 – fl. 166 – “IPI a lançar em saídas indevidamente isentas/Def. Físico – casos diversos”):

Anexo 12 - fl. 166				
Período de apuração	Danfe	IPI não lançado	Total PA	Motivo
30/09/2009	8893	2.812,51	5.697,56	autorização vencida

Anexo 12 - fl. 166				
Período de apuração	Danfe	IPi não lançado	Total PA	Motivo
	9216	2.885,05		somente despacho decisório
31/10/2009	11534	3.171,01	3.171,01	pessoa diversa
30/11/2009	5128	3.566,11	3.566,11	pessoa diversa
31/12/2009	5920	3.779,53	18.223,83	autorização vencida
	6029	3.779,53		venda à concessionária
	6111	3.566,11		venda à concessionária
	6210	4.117,47		venda à concessionária
	6211	2.981,19		venda à concessionária
Total			30.658,51	

b) deu saída a produtos tributados, com insuficiência do lançamento do imposto, por não observar o valor tributável mínimo em transferências para outras filiais e remessas a título gratuito (Anexo 24 – fls. 551 a 653 – “IPi a lançar em saídas para outros estabelecimentos/Peugeot e para Gefco”):

Anexo 24 - fls. 551 a 653			
Período de apuração (PA)	IPi não lançado		
	Transferências p/ filiais	Remessas para Gefco	Soma do PA
31/12/2008	1.954.391,08	884.055,56	2.838.446,64
31/01/2009	327.557,53	0,00	327.557,53
28/02/2009	251.718,72	0,00	251.718,72
31/03/2009	137.477,10	32.287,80	169.764,90
Totais	2.671.144,43	916.343,36	3.587.487,79

c) creditou-se indevidamente do imposto, nas seguintes situações (Anexo 16 – fls. 238 e 239 – “créditos ilegítimos por devoluções de vendas/revendas/remessas em consignação”):

c.1) por retorno e devoluções de saídas anteriormente tributadas, sem implementar as condições que legitimam os créditos, ou seja, a devida escrituração do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, ou de controle equivalente; e

c.2) decorrente de devoluções fictas, prevista no art. 3º do Decreto nº 6.687, de 11 de dezembro de 2008, por não ser estabelecimento produtor, como definido no art. 2º, I, da Lei nº 6.729 de 28 de novembro de 1979, e, sim, comerciante atacadista, equiparado a industrial:

Anexo 16 - fls. 238 e 239	
Período de apuração	Crédito indevido
31/08/2008	0,00
30/09/2008	0,00
31/10/2008	0,00
30/11/2008	0,00
31/12/2008	18.560.719,48
31/01/2009	902.785,37

Anexo 16 - fls. 238 e 239	
Período de apuração	Crédito indevido
28/02/2009	107.672,80
31/03/2009	383.973,21
30/04/2009	58.896,65
31/05/2009	102.113,03
30/06/2009	56.256,56
31/07/2009	80.694,76
31/08/2009	23.366,42
30/09/2009	31.697,72
31/10/2009	106.020,96
30/11/2009	39.390,80
31/12/2009	108.921,41
Total	20.562.509,17

Em virtude dos débitos apurados e das glosas de créditos, foi reconstituída a escrita fiscal do estabelecimento, conforme demonstrativo das fls. 22 e 23, tendo emergido as diferenças a cobrar, explicitadas nas fls. 13 a 15, exigidas no Auto de Infração, das fls. 3 a 23.

Lançamento de ofício – multa isolada

O mesmo estabelecimento também foi autuado, para exigência de multa no valor de R\$ 18.776.631,17, correspondente a 1% da receita bruta, conforme Relatório Fiscal das fls. 29 a 60 e Auto de Infração, das fls. 24 a 26, visto que apresentou arquivos magnéticos alusivos a documentos fiscais, em desacordo com os padrões estabelecidos nos atos normativos que disciplinam a matéria.

Impugnação

O sujeito passivo tomou ciência dos lançamentos de ofício em 27 de dezembro de 2013, conforme consta nas fls. 3, 24 e 60, e apresentou a impugnação das fls. 3989 a 4028, em 28 de janeiro de 2014, segundo consta na fl. 3989. As razões de defesa seguem resumidas.

Preliminarmente, ressalta que parcela substancial do crédito tributário lançado no Auto de Infração está extinta pela decadência porque, entre as datas dos fatos geradores do IPI exigido e o dia 27 de dezembro de 2013, data de ciência do Auto de Infração, das fls. 3 a 23, que constituiu o crédito tributário, transcorreram mais de cinco anos, motivo pelo qual o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos antes de 27 de dezembro de 2008 estão extintos pela decadência. É o que se depreende do § 4º do art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN). Informa que, em todos os períodos atingidos pela decadência, o impugnante apurou saldos devedores na escrita fiscal e recolheu o valor correspondente, o que exclui o prazo de decadência do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Em relação ao mérito, no tocante à exigência do IPI nas saídas com isenção para deficientes, alega que, não obstante criarem diversas obrigações para regular a fruição do benefício, a lei e a instrução normativa não imputam qualquer obrigação principal ao impugnante. São impostas, exclusivamente, obrigações acessórias, para auxiliar a administração pública na fiscalização do tributo. À vista disso, inexistente dispositivo na legislação do benefício em comento, determinando que o interessado responda pelo

pagamento do IPI, caso não mantenha em seu poder a primeira via da autorização da Receita Federal, que permite a saída de veículos com isenção do referido imposto, nas vendas para deficientes. Afirma que não poderia ser diferente, pois o art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 607, de 5 de janeiro de 2006, determina tão-somente que, na saída do veículo com isenção do IPI, o estabelecimento deve estar de posse da autorização emitida pela Receita Federal para tal finalidade. Assim sendo, dada a falta de expressa previsão legal para tanto, não há que se falar em cobrança do IPI, acrescido de juros e multa proporcional, como quer a fiscalização, pelo descumprimento do referido dispositivo. Ainda que o impugnante não disponha da primeira via das referidas autorizações fazendárias para cada uma das vendas de veículos para deficientes autuadas pela fiscalização, é certo que: (a) em todas as notas fiscais, constam os números dos processos administrativos instaurados pelos adquirentes, perante a Receita Federal; e (b) houve procedimentos administrativos próprios, tendentes ao reconhecimento da isenção, aos quais a fiscalização do IPI tem pleno acesso, motivo pelo qual requer, com lastro no art. 16, § 4º, “a”, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, a produção de prova documental, pela Receita Federal, no sentido de apresentar cópia de todos os processos administrativos de requerimento de isenção de IPI, formalizados pelos deficientes, mencionados nas notas fiscais alvo de autuação. Para que não restem dúvidas sobre a lisura de conduta do impugnante, diz que o preenchimento das notas fiscais evidencia a ausência de fraude, porquanto esses documentos só poderiam ter sido preenchidos de maneira completa, à vista da autorização emitida pela Receita Federal, para fins de isenção do IPI, em observância ao art. 5º da IN SRF nº 607, de 2006. Deve-se notar que a segunda via da autorização, emitida em processo administrativo próprio, fica em poder da concessionária, em cumprimento ao art. 4º, II, da referida IN SRF nº 607, de 2006, significando que o beneficiário da isenção resta impossibilitado de adquirir um segundo veículo, em outra concessionária, com a mesma autorização da Receita Federal.

Ainda com respeito à exigência do IPI nas saídas com isenção para deficientes, a defesa argumenta que apresentou algumas autorizações, as quais, por pequenos equívocos de grafia do nome dos beneficiários, foram rejeitadas pela autoridade fiscal, com o que não concorda, pelo que se verifica nos documentos anexados à impugnação, que evidenciam mero erro formal.

Sobre o mesmo assunto, sob outra perspectiva, alega que, se a legislação realmente determinasse a guarda das autorizações para saída de automóveis com isenção do IPI para deficientes, o prazo de guarda já teria expirado, para grande parte dos documentos exigidos, em face do disposto no art. 195, parágrafo único, do CTN, segundo o qual a obrigação de guardar os documentos fiscais se extingue juntamente com a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram. Como visto anteriormente, o crédito tributário referente aos fatos geradores do IPI ocorridos antes de 27 de dezembro de 2008 está extinto pela decadência, dispensando a conservação dos documentos fiscais das operações ocorridas nesse período.

Quanto aos créditos indevidos, por devoluções/retornos de vendas/revendas/remessas em consignação, com destaque do IPI, o impugnante diz que o relato da fiscalização carece de justificativa razoável para desconsiderar o controle de mercadorias mantido pelo impugnante, não havendo uma descrição minuciosa sobre quais requisitos legais, em específico, não foram cumpridos. Afirma que todos os veículos que circulam pelo seu ativo ou pelo seu estoque estão plenamente identificados no livro Kardex o qual exhibe os seguintes campos, conforme se verifica no anexo: Inscrição Estadual; CNPJ; Número da Folha; Produto (Chassi); Classificação Fiscal (NCM); Mês e Ano; Código de Entradas e Saídas

(estabelecimento próprio, estabelecimento de terceiros ou outras); Movimentação (saída, entrada, transferência e etc.); Quantidade; Valor Final; Fatura; e CFOP. Enfim, todas as informações necessárias para que as autoridades fiscais consigam aferir a regularidade fiscal das operações do estabelecimento. Registra que, no fim do livro Kardex, existe um resumo para cada mês, com as quantidades inicial e final dos produtos, os valores iniciais e finais, segregados pela espécie de operação. Para evidenciar a precisão desse controle, a defesa menciona que todos os veículos que circulam pelo ativo ou pelo estoque são controlados pela numeração do chassi do automóvel, salientando que, por convenção internacional entre fabricantes de veículos, o número do chassi atribui uma identificação única ao veículo, não sendo possível a existência, no mundo, de dois veículos com o mesmo número de chassi. O impugnante ressalta que os arts. 169, 172 e 388 do Decreto n.º 4.544, de 26 de dezembro de 2002, Regulamento do IPI (RIPI), de 2002, não condicionam o aproveitamento dos créditos escriturais do IPI à utilização do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque. Pelo contrário, autorizam a utilização de controle equivalente, mantendo o direito ao creditamento. Em que pese a autorização legal para utilização de controles próprios de estoque, a fiscalização enveredou na comparação entre o livro Kardex e o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, como se o impugnante fosse obrigado a escriturar e manter esse último, sendo que, na verdade, estava dispensado pelo próprio RIPI, de 2002. Os veículos que circulam pelo seu ativo ou pelo seu estoque, reitera o impugnante, estão identificados no livro Kardex, cujos campos são suficientes para atender as exigências do art. 383 do citado regulamento. No que diz respeito aos requisitos do art. 384 do RIPI, de 2002, a defesa alega que, com menos razão ainda, a fiscalização pode exigir o seu cumprimento, pois o referido dispositivo trata da forma do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, mostrando-se um legítimo roteiro de preenchimento. Ocorre que, mesmo não estando obrigado a dispor de controle em formato idêntico ao do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, a maioria das informações pode ser encontrada nos campos do livro Kardex, conforme ilustrado em quadro comparativo. O impugnante menciona que os arts. 385 a 387 do RIPI, de 2002 reforçam a formalidade moderada que reveste o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque. Nesse sentido, diz que não há que se falar em ilegitimidade dos créditos em operações de devoluções, retornos de vendas, revendas e remessas em consignação com destaque de IPI por falta de atendimento dos requisitos estabelecidos nos arts. 169, 172, 383 a 388 do RIPI, de 2002, e que, mesmo na hipótese de o livro Kardex não constituir documento capaz de atestar o retorno das mercadorias, a fiscalização deveria ter lançado unicamente penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória, e não principal, já que o restante da documentação, como as notas fiscais e o livro Registro de Apuração do IPI, serviria para comprovar que as devoluções de fato ocorreram e que existe o direito ao aproveitamento dos créditos escriturais do IPI. Em suma, a autoridade fiscal optou pelo caminho mais fácil, porquanto efetuou a glosa indiscriminada dos créditos apropriados nas devoluções e nos retornos das mercadorias, o que evidencia a completa desídia do levantamento fiscal.

Quanto aos créditos supostamente indevidos por devoluções fictas, no contexto do Decreto n.º 6.687, de 2008, o impugnante diz que a acusação fiscal parte de algumas premissas equivocadas: (a) o termo “produtor”, utilizado no art. 2º da Lei n.º 6.729, de 1979, abrange a figura do “importador”; (b) a redução de alíquotas do IPI, trazida pelo Decreto n.º 6.687, de 2008, não fazia distinção entre veículos nacionais ou importados, e visava estimular as vendas do setor automobilístico, como um todo; e (c) o estabelecimento autuado, embora se dedique, por uma questão de logística, principalmente à revenda de veículos importados, é filial de estabelecimento produtor. Aduz que a tese de que os importadores não estão abrangidos pelo art. 2º da Lei n.º

6.729, de 1979, é completamente desarrazoada, se considerarmos que essa lei foi promulgada na década de 70. Naquela época, os importadores não faziam parte da mesma realidade, e, mesmo nas alterações sofridas pela legislação na década de 90, a importação de veículos ainda não fazia parte do cenário nacional. Em meados da década de 90, é que os veículos importados começaram a ganhar espaço no mercado brasileiro com volume. Portanto, não fazia sentido que a legislação mencionasse a figura do importador. Registra que, nos termos do art. 1º da Lei n.º 6.729, de 1979, “*a distribuição de veículos automotores, de via terrestre, efetivar-se-á através de concessão comercial entre produtores e distribuidores*”. Logo, defender que “produtor” e “importador” não estão equiparados significa dizer que esse último não pode comercializar veículos no território nacional, o que é desprovido de qualquer senso jurídico ou fático. Ademais, a defesa alega que, pela redação do art. 1º do Decreto n.º 6.687, de 2008, a redução de alíquotas do IPI foi aplicada para as posições 8703 e 8704 da TIPI, as quais não fazem qualquer distinção entre veículos nacionais ou importados, não cabendo ao intérprete distinguir onde a legislação não distingue. Isso, principalmente em matéria de legislação tributária, que, à semelhança do direito penal, se socorre do princípio da legalidade e da tipicidade. No contexto econômico em que foi aplicada a redução de alíquotas do IPI para automóveis, admitindo que os objetivos tenham sido estimular o consumo, aumentar as vendas e eliminar os estoques das distribuidoras, mostra-se ainda mais absurdo o entendimento da fiscalização, de que o direito aos créditos de IPI na devolução ficta não se aplica aos estabelecimentos importadores.

Com respeito às transferências tributadas para outras filiais, o impugnante aduz que utilizou o valor do preço de custo como base de cálculo do IPI exclusivamente nas transferências entre filiais, o que restou consignado no relatório fiscal. Nos casos de operação de venda ao comércio atacadista, obviamente o preço praticado foi o de mercado, tudo isso em perfeita consonância com o que dispõem os arts. 46 e 47 do CTN. Ressalta que o CTN é lei complementar material, conforme pacífica e consolidada jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, pelo que supre a exigência do art. 146, III, “a”, da Constituição da República Federativa do Brasil. A Carta Magna delega à lei complementar a determinação da base de cálculo do IPI. O legislador ordinário, de forma distinta, estabelece um valor tributável mínimo relativamente a certas hipóteses, independentemente do valor real da operação de saída. Vale dizer, uma lei ordinária determina a base de cálculo ficta e incompatível com aquela estabelecida na lei complementar. É o que se infere da leitura do art. 136 do RIPI, de 2002, que se fundamenta no art. 15 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964. Acrescenta a defesa que o efeito para a arrecadação é simplesmente nenhum, porque a filial recebe veículos como transferência apenas para fins de cumprimento de estratégias de logística e atendimento de demandas regionais, e porque os veículos são vendidos em alguns dias para as concessionárias, pelo valor integral de mercado. Taxar pelo valor tributável mínimo, como quer a fiscalização, ou pelo valor de custo, como fez o impugnante, ou simplesmente não tributar, como ocorre na legislação do ICMS, conforme reconhecido pelo STF, tem um efeito meramente temporal e nenhum efeito para a arrecadação, a não ser para antecipá-la.

Quanto às remessas para armazenagem, com destaque do IPI, o impugnante esclarece que o procedimento adotado em relação aos destinatários Gefco Logística do Brasil Ltda. e Gefco do Brasil Ltda. foi pelo destaque de IPI e ICMS, pelo fato de tais empresas não estarem cadastradas como armazém. Entretanto, conforme sustentado no tópico anterior, o impugnante utilizou o preço de custo como base de cálculo do IPI, pois as remessas foram para simples armazenagem, sendo que, na venda ao comércio atacadista, obviamente o preço praticado foi o de mercado, em consonância com os arts. 46 e 47 do CTN. Aduz que a base de cálculo mínima, consignada no art. 133 do

RIPI, de 2002, contraria o disposto no art. 47 do CTN, segundo o qual a base de cálculo é o valor da saída e, por conseguinte, em operações em que o valor da saída (art. 47 do CTN) seja inferior ao valor mínimo (art. 133 do RIPI), deve-se ignorar a diretriz da lei ordinária e se utilizar a base de cálculo determinada na lei complementar, até mesmo em atenção ao art. 146, II, “a”, da Constituição.

Com respeito à multa por arquivos magnéticos fora dos padrões normativos, a defesa alega que a cobrança é indevida, pois deveria ter sido lavrado auto de infração separado para tributo e multa, nos termos do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972. Além disso, os arquivos magnéticos previstos na Instrução Normativa SRF nº 86, de 22 de outubro de 2001, foram corretamente preenchidos. Observa que o documento entregue à fiscalização foi elaborado à parte, a pedido do Auditor-Fiscal, e no esforço para colaborar com a fiscalização. Por disposição legal, o documento é entregue pelo CNPJ da matriz, e não da filial. O impugnante aduz que as informações incorretas ou omitidas não prejudicaram a fiscalização, pois o auto de infração foi lavrado para cobrar tributo sobre várias rubricas diferentes, com base no documento emitido segundo a IN SRF nº 86, de 2001, considerado imprestável na autuação. Ressalta que as informações constantes nos outros campos dos arquivos magnéticos, como é o caso da classificação NCM, são suficientes para atestar a correta tributação das operações e a inexistência de prejuízo ao erário. Por fim, quanto à multa em exame, a própria fiscalização reconhece que o interessado neste processo franqueou todas as informações, mediante documentos físicos.

A defesa ilustrou seus argumentos com decisões administrativas que considera favoráveis às teses apresentadas.

Encerra, pedindo que seja julgada procedente a impugnação para determinar à competente autoridade da Receita Federal que apresente, nestes autos, a íntegra dos processos administrativos formalizados pelos deficientes, em relação aos quais o auto de infração imputa falta de recolhimento do IPI, pela falta de apresentação da primeira via da autorização de venda. Além disso, deve ser reconhecida a decadência quanto ao crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos antes de 27 de dezembro de 2008, sem prejuízo de se declarar improcedentes as exigências do IPI e da multa isolada.

Julgamento em primeira instância

O presente litígio foi solucionado na sessão de 24 de outubro de 2014, desta Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA), conforme Acórdão 10-52.392, das fls. 4181 a 4203, segundo o qual, por unanimidade de votos, foi acolhida a preliminar de decadência, além de ser declarada definitiva, na esfera administrativa, a parcela não impugnada, tendo sido, no mérito, julgada procedente em parte a impugnação. Em razão desse julgamento, foi parcialmente cancelada a exigência do IPI, objeto do Auto de Infração, das fls. 3 a 23, no valor de R\$ 3.284.109,78, e respectivos juros de mora e multa de ofício, tendo sido integralmente mantida a exigência da multa isolada, formalizada no Auto de Infração, das fls. 24 a 26. A parcela exonerada ficou sujeita a recurso de ofício.

O interessado tomou ciência do julgamento referido no item precedente, e apresentou o requerimento das fls. 4219 a 4282, para correção de alegado erro no Acórdão 10-52.392, dizendo que não havia sido reconhecida como impugnada a discussão quanto às notas fiscais correspondentes aos Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica (Danfes) 6029, 6111, 6210 e 6211, conforme Anexo 12 do Auto de Infração, das fls. 3 a 23. Entendeu haver lapso manifesto no referido aresto, porquanto considerava desnecessário apresentar qualquer Danfe nos presentes autos, pois o mérito da defesa, nessa parte, era exatamente a inversão do ônus da prova. Esse

requerimento foi indeferido, em 8 de dezembro de 2014, pelo Despacho 2, das fls. 4287 a 4291.

Diligência determinada pelo Carf

Na sequência, o interessado apresentou o recurso voluntário das fls. 4294 a 4403, em face do Acórdão 10-52.392, desta Terceira Turma. Esse recurso voluntário e o recurso de ofício foram apreciados na sessão de 25 de abril de 2017, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf). Naquela data, foi elaborada a Resolução 3301-000.302, das fls. 4496 a 4510, que, por unanimidade de votos, converteu o julgamento em diligência, “*para que sejam feitos os cálculos dos períodos considerados decadentes pelo acórdão de 1ª instância, em comparação com a planilha apresentada pela recorrente*”. Eis a conclusão do voto condutor da referida Resolução 3301-000.302:

Sendo assim, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que se efetue:

- a) Elaboração pela autoridade fiscal de relatório comparativo, com base na apresentação das notas fiscais pertinentes, entre o Quadro Demonstrativo Anexo e o que o Contribuinte inferiu em seu recurso voluntário quanto ao montante atingido pela decadência e da pertinência ou não do que foi alegado;*
- b) Comunicação ao contribuinte e à Fazenda Nacional do resultado apurado para manifestação;*
- c) a devolução para este Conselho para julgamento.*

Em resposta à Resolução 3301-000.302, foi elaborada a Informação Fiscal das fls. 4515 a 4521, acompanhada dos anexos das fls. 4522 a 4526, concluindo que “*são improcedentes as afirmações da interessada e que não há qualquer retificação a ser efetuada no Anexo ao Acórdão da DRJ*”. Em face da referida informação, o interessado apresentou o arrazoado das fls. 4535 a 4547, dirigido ao autor do voto que conduziu a Resolução 3301-000.302, das fls. 4496 a 4510.

Julgamento em segunda instância

Adiante, nas fls. 4916 a 4928, consta o Acórdão 3301-004.805, proferido na sessão de 24 de julho de 2018, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção do Carf, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2008 a 31/12/2009

MATÉRIA IMPUGNADA. NULIDADE DA DECISÃO.

Considera-se nula a decisão que não enfrenta a totalidade da matéria impugnada, devendo proceder novo julgamento.

Recurso Voluntário provido em parte

No voto condutor do referido Acórdão 3301-004.805, consta divergência no tocante à conclusão existente no voto condutor do Acórdão 10-52.392, da Terceira Turma desta DRJ/POA, de que, não houve impugnação expressa, referente às NF-e correspondentes aos Danfes 6029, 6111, 6210 e 6211, representativos de saídas de automóveis para concessionárias, em desacordo com o § 1º do art. 6º da IN RFB nº 988, de 2009. Eis a conclusão existente no voto condutor do Acórdão 3301-004.805, das fls. 4916 a 4928:

Com a leitura e análise percebe-se que a impugnação contemplou toda a matéria relacionada “Das saídas com isenção IPI/Deficiente”, e, que não procede, o entendimento da decisão ora recorrida, de que teve matéria não impugnada, e que foi apartado em outro processo (nº 13784.720516/2014-50).

Portanto, por entender de que não há matéria não impugnada, voto por anular a decisão da primeira instância para que se realize novo julgamento contemplando toda a matéria impugnada.

Segundo consta na fl. 4935, o interessado tomou ciência do Acórdão 3301-004.805 em 24 de janeiro de 2019, tendo apresentado, em 7 de fevereiro de 2019 (fl. 4936), o arrazoado das fls. 4939 a 4949, dirigido ao Delegado da DRJ/POA, no qual solicita o cancelamento integral do Auto de Infração, por todos os argumentos expostos, ou, em caráter subsidiário, ao menos a ratificação da decadência já reconhecida no Acórdão 10-52.392.

Na fl. 5024, existe despacho, dando conta de que foi desfeito o desmembramento da parcela de R\$ 14.444,30, referente à exigência que havia sido considerada não impugnada pelo Acórdão 10-52.392, e transferida para o processo 13784.720516/2014-50.

É o relatório.

Em novo julgamento da Impugnação, a 3ª Turma da DRJ/POA, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade, acolheu, em parte, a preliminar de decadência e, no mérito, julgou procedente em parte o recurso, para cancelar a exigência do IPI, no valor de R\$ 3.284.109,75 (três milhões, duzentos e oitenta e quatro mil, cento e nove reais e setenta e cinco centavos), e respectivos juros de mora e multa de ofício, conforme Anexo II do voto, mantendo o restante da exigência formalizada no Auto de Infração - IPI, às fls. 03-23, e, ainda, julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o Auto de Infração - Multa Regulamentar, às fls. 24-26, nos termos do relatório e voto do relator, conforme Acórdão nº 03-34.914, datado de 17/12/2009, cuja ementa transcrevo a seguir:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/08/2008 a 31/12/2009

DECADÊNCIA.

O pagamento antecipado do IPI, no âmbito do lançamento por homologação, sem a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, recua o termo inicial do prazo de decadência, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, para a data do fato gerador da obrigação tributária. O prazo de decadência para imposição de multa isolada começa no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Inexiste prazo para glosa de créditos do IPI, devendo, contudo, ser levado em consideração o prazo de caducidade, para exigência de eventual diferença do imposto, decorrente da glosa de créditos.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/08/2008 a 31/12/2009

SAÍDAS DE VEÍCULOS COM ISENÇÃO DO IPI PARA DEFICIENTES. RESPONSABILIDADE PELO IMPOSTO.

O estabelecimento industrial ou equiparado a industrial só poderá dar saída com isenção do IPI a veículo destinado a pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas, quando de posse da primeira via da autorização emitida pela Receita Federal, sob pena de responder pelo imposto que deixou de ser lançado na respectiva nota fiscal.

NOTA FISCAL DO DISTRIBUIDOR AUTORIZADO DE VEÍCULOS.

De posse da primeira via da autorização emitida pela Receita Federal, o estabelecimento industrial ou equiparado se habilita a promover a saída do veículo com isenção do IPI para deficientes, sendo inexigível, para ratificar a isenção, nota fiscal de venda para o distribuidor (concessionária de veículos).

SAÍDAS NO PRAZO HÁBIL. ERRO DE FATO. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA.

Considera-se legítima a saída de veículos com isenção, conforme o caso, por ter ocorrido no prazo de validade das respectivas autorizações, por ter havido mero erro formal na menção dos beneficiários, nas notas fiscais, e por ser convincente a documentação apresentada para evidenciar que houve autorização regular.

EMISSÃO DA NOTA FISCAL.

Desde 24 de dezembro de 2009, a nota fiscal de venda do veículo com isenção do IPI para deficientes deve ser emitida em nome do beneficiário.

CRÉDITOS RELATIVOS A DEVOLUÇÃO E RETORNO DE PRODUTOS.

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

CRÉDITOS POR DEVOLUÇÕES FICTAS.

O termo produtor pressupõe estabelecimento que realize pelo menos uma das operações consideradas industrialização.

TRANSFERÊNCIAS PARA FILIAIS E REMESSAS PARA ARMAZENAGEM, COM LANÇAMENTO DO IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.

Nas transferências para filiais e nas remessas para armazenagem, com lançamento do IPI, deve ser observado o valor tributável mínimo.

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 19/12/2013

APRESENTAÇÃO DE ARQUIVOS DIGITAIS E SISTEMAS EM DESACORDO COM AS NORMAS. MULTA ISOLADA.

Aplica-se multa de cinco por cento, sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas pela fiscalização do IPI, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica, no período.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O presidente da turma julgadora recorreu da decisão, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, porque o sujeito passivo fora exonerado do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), de acordo com o caput do art. 1º da Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Cientificada do julgamento de primeiro grau, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário, estruturado nos seguintes tópicos:

- I - TEMPESTIVIDADE**
- II - DOS FATOS**
- III - DO RECURSO DE OFÍCIO: A NECESSÁRIA MANUTENÇÃO DA EXTINÇÃO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO RECONHECIDA PELA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**
- IV - PRELIMINARMENTE**
 - IV.1 - DA INCONSISTÊNCIA DOS VALORES CANCELADOS PELA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**
 - IV.2 - DA EXTINÇÃO DA MULTA REGULAMENTAR POR FORÇA DA DECADÊNCIA RECONHECIDA E DA APLICAÇÃO DA RETROATIVIDADE BENIGNA**

V - DO MÉRITO

- V.1 - DA INDEVIDA EXIGÊNCIA DE IPI NAS SAÍDAS DE VEÍCULOS COM ISENÇÃO PARA DEFICIENTES FÍSICO E/OU MENTAL MANTIDA PELA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**
- V.2 - DOS CRÉDITOS SUPOSTAMENTE INDEVIDOS POR DEVOLUÇÕES! RETORNOS DE VENDAS/REVENDAS/REMESSAS EM CONSIGNAÇÃO COM DESTAQUE DE IPI**
- V.3 - DOS CRÉDITOS SUPOSTAMENTE INDEVIDOS POR DEVOLUÇÕES FICTAS**
- V.4 - DAS TRANSFERÊNCIAS TRIBUTADAS PARA OUTRAS FILIAIS**
- V.5 - DAS REMESSAS COM DESTAQUE DE IPI PARA "ARMAZENAGEM"**
- V.6 - DA MULTA POR ARQUIVOS MAGNÉTICOS SUPOSTAMENTE FORA DOS PADRÕES NORMATIVOS**

VI - DO PEDIDO

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, Relator.

I ADMISSIBILIDADE**I.1 Recurso Voluntário**

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

I.2 Recurso de Ofício

A análise do Recurso de Ofício passa pelo cumprimento do requisito limite de alçada.

Consoante Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento do recurso, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, o qual se encontra fixado atualmente em R\$ 2.500.000,00, abrangendo tanto o tributo quanto os encargos de multa, na forma do art. 1º da Portaria MF nº 63, de 09/02/2017.

No caso, a decisão de piso exonerou o sujeito passivo dos seguintes valores:

Auto de Infração - IPI

PRINCIPAL	MULTA DE OFÍCIO (75%)
3.284.109,75	2.463.082,31

Portanto, como o valor do exonerado supera o limite de alçada, o recurso deve ser conhecido e apreciado.

II FUNDAMENTAÇÃO

Neste voto, buscarei, na medida do possível, seguir a ordem dos pontos elencados pela Recorrente em seu Recurso Voluntário, para facilitar a análise do feito.

II.1 Recurso de Ofício

As Infrações apuradas pela Fiscalização estão sintetizadas abaixo, conforme os Autos de Infração – IPI e Multa Regulamentar:

● Auto de Infração - IPI

0001 – Produto saído do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial com emissão de nota fiscal

Saída de Produtos sem lançamento do IPI – Utilização indevida de isenção

0002 - Produto saído do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial com emissão de nota fiscal

Saída de produtos sem lançamento do IPI – Inobservância do Valor Tributável Mínimo

0003 - Créditos indevidos

Crédito indevido por devolução ou retorno de produto

● Auto de Infração - Multa Regulamentar

0001 - Demais infrações à legislação dos impostos e contribuições

Omissão / erro nos dados fornecidos em meio magnético

A Decisão de piso exonerou a autuada da exigência do IPI, no valor de R\$ 3.284.109,75 (três milhões, duzentos e oitenta e quatro mil, cento e nove reais e setenta e cinco centavos), e respectivos juros de mora e multa de ofício, conforme Anexo II do voto do relator, a seguir exposto:

Demonstrativo das diferenças a cobrar, decorrentes do julgamento da impugnação					
Período de apuração	Saldos devedores		Diferenças a cobrar		
	Reconstituído julgamento (a)	Livro Registro Apuração IPI (b)	Julgamento (MANTIDO) (c=b-a)	Auto de Infração (EXIGIDO) (d)	CANCELADO (e=d-c)
31/08/2008	15.768.470,99	15.768.470,99	0,00	89.578,60	89.578,60
30/09/2008	10.735.789,39	10.735.789,39	0,00	84.474,17	84.474,17
31/10/2008	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
30/11/2008	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
31/12/2008	9.847.852,98	0,00	9.847.852,98	12.798.714,24	2.950.861,26
31/01/2009	4.995.391,16	0,00	4.995.391,16	4.995.391,16	0,00
28/02/2009	5.178.872,16	0,00	5.178.872,16	5.178.872,16	0,00
31/03/2009	1.909.173,93	1.073.464,59	835.709,34	835.709,34	0,00
30/04/2009	3.154.866,57	3.089.138,42	65.728,15	65.728,15	0,00
31/05/2009	2.113.281,09	1.964.183,23	149.097,86	149.097,86	0,00
30/06/2009	4.445.908,58	4.334.526,20	111.382,38	114.059,96	2.677,58
31/07/2009	3.545.297,34	3.429.798,82	115.498,52	124.966,67	9.468,15
31/08/2009	4.841.565,84	4.801.472,56	40.093,28	48.640,56	8.547,28
30/09/2009	5.485.524,75	5.404.498,00	81.026,75	97.223,12	16.196,37
31/10/2009	5.225.249,67	5.062.407,61	162.842,06	189.311,49	26.469,43
30/11/2009	6.950.855,65	6.839.732,06	111.123,59	144.068,36	32.944,77
31/12/2009	5.258.546,70	5.090.151,86	168.394,84	231.286,98	62.892,14

Totais	21.863.013,07	25.147.122,82	3.284.109,75
---------------	----------------------	----------------------	---------------------

Os pontos da autuação exonerados pelo julgado *a quo* são os discriminados a seguir:

- a) Crédito tributário decorrentes de fatos geradores ocorridos até 26/12/2008, em razão da decadência – Anexos 10 (Parcial, relativo à Infração 0001) e 24 (Parcial, relativo à Infração 0002)
- b) Crédito tributário referente à falta de apresentação da Nota Fiscal emitida pela concessionária - Anexo 11 (Integral, relativo à Infração 0001)
- c) Crédito tributário referente às saídas de automóveis destinados a deficientes físicos, em razão da comprovação da isenção – Anexo 12 (Parcial, relativo à Infração 0001)

Os fundamentos da decisão de piso quanto aos pontos objeto de exclusão estão expostos nos correspondentes trechos a seguir:

- a) **Crédito tributário decorrentes de fatos geradores ocorridos até 26/12/2008, em razão da decadência – Anexos 10 e 24:**

Preliminar de decadência

Tendo presente, outra vez, a ciência do Auto de Infração, das fls. 3 a 23, e do Auto de Infração, das fls. 24 a 26, ocorrida em 27 de dezembro de 2013, segue a apreciação da segunda preliminar.

Decadência – IPI não lançado nas notas fiscais

[...]

No caso concreto, em dezembro de 2008, a escrita fiscal do estabelecimento apresenta créditos no valor R\$ 31.437.599,82, débitos no valor de R\$ 23.894.542,68 e saldo credor do período de apuração anterior de R\$ 1.281.097,56, o que produziu saldo credor de R\$ 8.824.154,70, em dezembro de 2008. Dos R\$ 31.437.599,82 de créditos escriturados, R\$ 18.560.719,48 foram glosados, por terem sido considerados créditos não admitidos, segundo a legislação do IPI. Remanesceram, portanto, R\$ 12.876.880,34 de créditos admitidos (R\$ 31.437.599,82 – R\$ 18.560.719,48). Na escrita fiscal, portanto, havia dedução dos débitos, em dezembro de 2008, de créditos admitidos em parte, sem resultar saldo a recolher e sem que tenha sido evidenciada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. À vista disso, **houve pagamento antecipado do IPI**, de modo a aperfeiçoar o lançamento por homologação, recuando o termo inicial da contagem do prazo de decadência para as datas dos fatos geradores do IPI (regra específica do lançamento por homologação).

[...]

Sendo assim, é cabível o reconhecimento da decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário objeto do Auto de Infração, das fls. 3 a 23, com respeito aos fatos geradores ocorridos até 26 de dezembro de 2008. Para esse fim, segue demonstrativo com os valores das notas fiscais emitidas até 26 de dezembro de 2008, extraídos dos Anexos 10 (fls. 157 a 163) e 24 (fls. 551 a 653), mencionados no relatório que antecede este voto, totalizados por anexo e por período de apuração:

Período de apuração	Valores de IPI não lançado, atingidos pela decadência				
	Anexo 10	Anexo 11	Anexo 12	Anexo 24	Soma anexos
31/08/2008	89.578,60	0,00	0,00	0,00	89.578,60
30/09/2008	84.474,17	0,00	0,00	0,00	84.474,17
31/10/2008	111.871,01	0,00	0,00	0,00	111.871,01
30/11/2008	69.575,44	0,00	0,00	0,00	69.575,44
31/12/2008	42.256,37	0,00	0,00	2.727.158,44	2.769.414,81
Totais	397.755,59	0,00	0,00	2.727.158,44	3.124.914,03

[...]

b) **Crédito tributário referente à falta de apresentação da Nota Fiscal emitida pela concessionária - Anexo 11:**

Saídas de automóveis com isenção para deficientes

[...]

Ausência de notas fiscais emitidas pelas concessionárias

No Anexo 11 ao Relatório Fiscal, fls. 164 e 165, estão relacionadas as notas fiscais para as quais, embora tenham sido apresentadas as respectivas autorizações para saída com isenção, o autor do procedimento fiscal não considerou comprovada a destinação do veículo ao beneficiário da isenção, por ter exigido as notas fiscais de venda da concessionária, sem que o interessado neste processo tenha apresentado os referidos documentos.

Ocorre que a exigência de que o estabelecimento industrial ou equiparado conserve em seu poder notas fiscais emitidas pelas concessionárias, para comprovar a regularidade da saída com isenção do IPI, não tem suporte nas normas. Basta que o estabelecimento industrial ou equiparado guarde a primeira via da autorização expedida pela Receita Federal, como demonstrado anteriormente. Por essa razão, o IPI relativo às notas fiscais arroladas no Anexo 11 deve ser cancelado, conforme demonstrativo que segue:

Anexo 11 - fls. 164 e 165		
Período de apuração	IPI	
	Não lançado	Improcedente
30/06/2009	2.677,58	2.677,58
31/07/2009	9.468,15	9.468,15
31/08/2009	8.547,28	8.547,28
30/09/2009	10.498,81	10.498,81
31/10/2009	23.298,42	23.298,42
30/11/2009	29.378,66	29.378,66
31/12/2009	59.112,61	59.112,61
Total	142.981,51	142.981,51

Os valores da coluna “Improcedente” serão deduzidos no “Demonstrativo de reconstituição da escrita fiscal, com as deduções decorrentes do julgamento da impugnação”, Anexo I, ao presente voto.

c) **Crédito tributário referente às saídas de automóveis destinados a deficientes físicos, em razão da comprovação da isenção – Anexo 12:**

Motivos diversos para descabimento da isenção

No Anexo 12 ao Relatório Fiscal, fl. 166, estão relacionadas as saídas com falta de lançamento do IPI, por diversos motivos, analisados na sequência.

Em primeiro lugar, foi exigido o IPI relativo às NF-e correspondentes aos Danfes 8893 e 5920, as quais teriam sido emitidas após 180 dias da emissão da autorização para aquisição do veículo com isenção, em desacordo com o § 4º do art. 4º da IN SRF n.º 607, de 2006. A esse respeito, a impugnação foi acompanhada dos seguintes documentos: na fl. 4118, a Autorização de Isenção de IPI n.º 193/2009, emitida na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte (MG), em 19 de março de 2009, em nome de Célia Maria Assis Figueiredo, sendo que a emissão da NF-e se deu em 1º de setembro de 2009, ou seja, dentro do prazo de validade da autorização; na fl. 4129, a Autorização de Isenção do IPI n.º 188/2009, emitida na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Franca (SP), em 9 de outubro de 2009, em nome de Adriana Paula Colmati dos Santos Mathias, sendo que a emissão da NF-e se deu em 22 de dezembro de 2009, igualmente, dentro do prazo de validade.

Pelo visto, deve ser cancelada a exigência do IPI relativo aos Danfes 8893 e 5920.

Em segundo lugar, foi exigido o IPI referente à NF-e associada ao Danfe 9216, por ter sido apresentado o despacho decisório de concessão do benefício, e não a autorização exigível. Quanto a essa imputação fiscal, o impugnante anexou nas fls. 4122 a 4124 o Despacho Decisório n.º 1167/2009, prolatado na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Feira de Santana (BA), deferindo o pedido de isenção postulado por Antônio Osmar Sousa Argolo, bem assim, a Autorização para Aquisição de Veículo com Isenção de ICMS – Portador de Deficiência Física, expedida pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, fl. 4125, em nome da referida pessoa física, e o Danfe 9216, em que consta, nas informações complementares, que o veículo é destinado a Antônio Osmar Sousa Argolo.

Nesse caso, entende-se que os elementos trazidos ao processo pela defesa suprem a ausência da autorização expedida pela Receita Federal, razão por que o lançamento relativo ao Danfe 9216 deve ser cancelado.

Em terceiro lugar, foi lançado de ofício o IPI relativo às NF-e correspondentes aos Danfes 11534 e 5128, em razão das autorizações terem sido emitidas para pessoas diversas das que constam nos Danfes. Sobre isso, o impugnante alega erro na emissão das notas fiscais, tendo juntado ao presente processo os seguintes documentos: autorização para aquisição de veículo com isenção do IPI expedida pela Receita Federal, fl. 4110, autorização para aquisição de veículo com isenção do ICMS expedida pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, fl. 4111, ambas em nome de Luís Fernando Simões **Cunha**, e o Danfe 11534, fl. 4112, em que, nas informações complementares, é informado que o veículo é destinado a Luís Fernando Simões **Neto**, com o mesmo CPF do beneficiário da isenção, mencionado nas autorizações referidas; autorização para aquisição de veículo com isenção do IPI expedida pela Receita Federal, fl. 4114, autorização para aquisição de veículo com isenção de ICMS expedida pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, fl. 4115, ambas em nome de Maria **Célia** Rezende de Freitas, e o Danfe 11534, em que, nas informações complementares, consta que o veículo é destinado a Maria **Cecília** Rezende de Freitas, com endereço idêntico ao da beneficiária da isenção.

Pelos elementos trazidos ao processo pela defesa, pode-se concluir que há verossimilhança na alegação de que houve mero erro formal na emissão dos documentos fiscais, devendo ser cancelada a exigência no tocante aos Danfes 11534 e 5128.

[...]

Eis o demonstrativo dos valores passíveis de cancelamento, em relação ao Anexo 12, da fl. 166:

Anexo 12 - fl. 166					
Período de apuração	Danfe	IPI			
		Não lançado	Procedente	Improcedente	Improcedente PA
30/09/2009	8893	2.812,51	0,00	2.812,51	5.697,56
30/09/2009	9216	2.885,05	0,00	2.885,05	
31/10/2009	11534	3.171,01	0,00	3.171,01	3.171,01
30/11/2009	5128	3.566,11	0,00	3.566,11	3.566,11
31/12/2009	5920	3.779,53	0,00	3.779,53	3.779,53
31/12/2009	6029	3.779,53	3.779,53	0,00	
31/12/2009	6111	3.566,11	3.566,11	0,00	
31/12/2009	6210	4.117,47	4.117,47	0,00	
31/12/2009	6211	2.981,19	2.981,19	0,00	
Totais		30.658,51	14.444,30	16.214,21	16.214,21

Segue demonstrativo, consolidando, na coluna “Soma anexos”, os valores do IPI não lançado, improcedentes, em relação aos Anexos 11 (fls. 164 e 165) e 12 (fl. 166), os quais serão deduzidos no “Demonstrativo de reconstituição da escrita fiscal, com as deduções decorrentes do julgamento da impugnação”, Anexo I, ao presente voto:

Período de apuração	Valores do IPI não lançado, improcedentes				
	Anexo 10	Anexo 11	Anexo 12	Anexo 24	Soma anexos
31/08/2008	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
30/09/2008	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
31/10/2008	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
30/11/2008	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
31/12/2008	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
31/01/2009	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
28/02/2009	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
31/03/2009	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
30/04/2009	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
31/05/2009	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
30/06/2009	0,00	2.677,58	0,00	0,00	2.677,58
31/07/2009	0,00	9.468,15	0,00	0,00	9.468,15
31/08/2009	0,00	8.547,28	0,00	0,00	8.547,28
30/09/2009	0,00	10.498,81	5.697,56	0,00	16.196,37
31/10/2009	0,00	23.298,42	3.171,01	0,00	26.469,43
30/11/2009	0,00	29.378,66	3.566,11	0,00	32.944,77
31/12/2009	0,00	59.112,61	3.779,53	0,00	62.892,14
Totais	0,00	142.981,51	16.214,21	0,00	159.195,72

Diante do que foi exposto acima, não vislumbro motivos para reforma do julgado. Dessa forma, e por concordar com as razões do órgão julgador de primeiro grau quanto ao assunto, adoto-as no presente voto para fundamentar o indeferimento do Recurso de Ofício.

II.2 Recurso Voluntário

II.2.1 Preliminares

II.2.1.1 Inconsistência dos valores cancelados pela decisão de primeira instância

A Recorrente alega que os cálculos elaborados pela Fiscalização, em diligência requerida pelo CARF, apresentam graves erros e distorções quanto à parcela do crédito tributário a ser excluída em razão do reconhecimento da decadência do auto de infração para os fatos geradores anteriores a **27/12/2008**, ou seja, para o período de **08/2008** a **12/2008**.

Aduz que, no presente caso, relativamente ao período de **12/2008**, houve glosa de créditos supostamente indevidos por devolução ou retorno de veículos no valor total de **R\$ 18.560.719,48**. Devido à citada glosa, a Fiscalização reconstituiu sua escrita fiscal, o que resultou na cobrança de **R\$ 12.798.714,24**, valor esse reduzido pela DRJ para **R\$ 9.847.852,95**, em razão da decadência.

Entende a Recorrente, dessa forma, que não há que se falar em valor a pagar de IPI para o mês de 12/2008, independentemente do debate sobre o direito de glosar os créditos, pois se trata do direito de lançar e cobrar os valores em decorrência da glosa dos créditos, o que não poderia mais ser efetuado, em razão da decadência.

Portanto, conclui ela ser evidente o equívoco no cálculo elaborado pela autoridade julgadora de primeira instância, de modo que resta imperiosa a correção da inconsistência da exação, especialmente no que se refere ao cancelamento dos valores de IPI exigidos no mês de 12/2008.

Analiso.

Como se vê, a irrisignação da Recorrente se relaciona ao reconhecimento da decadência de lançar e cobrar valores de IPI para fatos geradores anteriores a 27/12/2008, reconhecida pela decisão de piso, especificamente à exigência mantida para o mês de 12/2008, a qual, segundo afirma, decorre da glosa de créditos efetuada pela Fiscalização sob a infração “0003 - Créditos indevidos - Crédito indevido por devolução ou retorno de produto”, no valor de R\$ 18.560.719,48 (Anexo 16 do Auto de Infração). Portanto, para a Recorrente, mesmo sendo procedente a glosa de créditos, seria improcedente a cobrança de valores de IPI decorrentes de tal glosa, em razão da decadência.

A decisão da DRJ é clara no sentido de inexistir prazo para a glosa de créditos do IPI considerados indevidos e, dessa forma, a glosa poder ser feita a qualquer tempo pelo Fisco, contanto que a exigência de eventual diferença de IPI, decorrente dessa glosa, obedeça ao prazo de cinco anos estabelecido no Código Tributário Nacional.

Portanto, no presente caso, esclareça-se, não houve reconhecimento pela DRJ da decadência de glosar créditos do IPI, mas, sim, de lançar valores de IPI, e apenas para fatos geradores anteriores a 27/12/2008.

Partindo-se de tal premissa, entendo serem impertinentes as alegações da Recorrente. Isso porque a glosa de créditos de IPI considerados indevidos pode ser feita a qualquer tempo pelo Fisco, importando, neste feito, apenas verificar se os valores exigíveis de

IPI apurados, após a reconstituição da escrita fiscal da Recorrente, obedeceram ao prazo decadencial, limitados aos fatos geradores posteriores a 27/12/2008, conforme decisão DRJ.

No entanto, a decisão recorrida demonstra que a própria DRJ ajustou os valores mantidos do lançamento a tal condição, decadência reconhecida até 27/12/2008, o que esvazia de sentido as alegações da Recorrente.

Neste ponto, e a corroborar o acima exposto, cumpre transcrever os esclarecimentos prestados pela Fiscalização no bojo da Diligência requerida por este Colegiado, Resolução n.º 3301-000.302, datada de 25/04/2017, envolvendo esse mesmo questionamento da Recorrente, conforme trechos seguintes (Destaques acrescentados):

D.3 – “3) Item 03 do Auto de Infração” (fl. 4444/4445) – créditos indevidos por Devolução de Venda/Revendas/Remessas em consignação

Nesse tópico, a interessada reclama que na planilha anexa ao referido Acórdão foi considerado, em dez/2008, lançamento no valor de R\$ 12.798.714,24, ao passo que o valor glosado foi igual a R\$ 18.560.719,48. Trata-se do lançamento decorrente da Infração 003.

Conforme já dissemos, não há que se confundir glosa de créditos do imposto ou débitos do imposto (não lançado) com imposto cobrado (a pagar). De fato, uma vez apurados os valores não lançados do IPI e as glosas de crédito do imposto, deve ser feita a reconstituição da escrita do IPI, para apuração dos saldos reconstituídos, conforme consta nos Demonstrativos de fls. 09/16. A partir da comparação entre os saldos reconstituídos e os saldos originais da escrita é que são apurados os valores do imposto cobrado (a pagar).

Em razão da reconstituição da escrita, o imposto cobrado (a pagar) pode ser apurado no próprio período em que houve a glosa de créditos ou o lançamento do imposto (apuração de débitos), como pode ocorrer em períodos subsequentes, a depender dos valores envolvidos.

No presente caso, verifica-se que nos períodos subsequentes ao mês de dez/2008, em que houve glosa no valor de R\$ 18.560.719,48, são cobrados valores vultosos do IPI – R\$ 4.995.391,16 em jan/2009 e R\$ 5.178.872,16 em fev/2009 - em razão da reconstituição da escrita do imposto, ou seja, trata-se de valores cobrados do imposto decorrentes da referida glosa.

Esclareça-se que a soma do valor total do IPI lançado (colunas 1 e 2) com o total dos créditos glosados (coluna 3) coincide com o total do imposto cobrado (coluna “L”), conforme consta ao final do Anexo A desta Informação Fiscal (fl. 4522), sendo que referida igualdade aponta para correção nos cálculos efetuados.

Nesse tópico, o contribuinte também menciona que a DRJ deveria ter se manifestado quanto à decadência da glosa de créditos (fl. 4446), conforme consta abaixo:

[...]

Ocorre que a DRJ se manifestou sobre esse assunto, e esclareceu que não há que se falar em decadência quanto à glosa de créditos, conforme consta no parágrafo transcrito abaixo, extraído da fl. 4190 do referido acórdão (*litteris*):

[...]

Devido a essa determinação, **não houve exclusão de qualquer parcela do crédito tributário lançado, referente à Infração 003, na qual são tratadas as**

glosas de crédito, conforme se verifica no Anexo A desta Informação Fiscal (fl. 4522).

Pelo que se nota, aceitar o cancelamento da exigência de IPI referente ao mês de 12/2008, como deseja a Recorrente, representaria não só aceitar indevidamente a tese da existência de prazo para o Fisco efetuar glosa de créditos de IPI considerados indevidos, como também o cancelamento imotivado e sem respaldo em decisão administrativa de outra infração apurada pela Fiscalização (Infração 0002) relativa ao período não decaído de dezembro de 2008 (27 a 31/12/2008).

Pelas razões acima, voto pelo pela improcedência desta preliminar.

II.2.1.2 Extinção da Multa Regulamentar por força da decadência reconhecida e da aplicação da retroatividade benigna

Sustenta a Recorrente que estava obrigada a guardar os documentos em meio digital pelo prazo decadencial de 05 (cinco) anos, diante do que, em razão do período analisado (ano de 2008) estar parcialmente maculado pela decadência, a multa **somente** poderia ser aplicada em relação ao período de **27/12/2008 a 31/12/2008**, uma vez que **decaído** todo o período de **01/01/2008 a 26/12/2008**, para o qual a legislação tributária não mais obrigava a contribuinte a guardar seus documentos fiscais, conforme art. 11 da Lei 8.218, de 29/08/1991.

Discorda do entendimento firmado na decisão de piso de que seria aplicado no caso o prazo estipulado no art. 173 do CTN, visto que o art. 11 da Lei nº 8.218, de 1991, não se refere ao lustro para a Fazenda realizar o lançamento tributário, mas, sim, à obrigação legal de o contribuinte manter à disposição das autoridades fiscais os arquivos digitais e sistemas.

Defende que, recentemente, o referido art. 12 da lei nº 8.218, de 1991, foi alterado pela Lei nº 13.670, de 30/05/2018, a partir do que a legislação tributária passou a estabelecer a penalidade somente sobre o período a que se refere a escrituração, não fazendo qualquer menção ao ano-calendário em que as operações foram realizadas.

Dessa feita, afirma não haver dúvida que deve ser aplicada a lei mais benéfica à contribuinte, por se referir à legislação tributária relativa à sanção por ato ilícito, conforme art. 106, II, “c”, do CTN.

Portanto, entende que a Multa Regulamentar somente poderia ser aplicada sobre o período a que se refere a escrituração. E, como estaria obrigada a apresentar somente os documentos posteriores ao período decaído, esse seria o período a que se refere a escrituração, não havendo outra interpretação possível.

Conclui pugnando pela aplicação imediata da retroatividade benigna no presente caso, para reconhecer a decadência da obrigação de apresentar à fiscalização os arquivos magnéticos e sistemas e exigir a penalidade somente sobre o período não decaído.

Passo a analisar.

Inicialmente, esclareça-se que o prazo decadencial a ser aplicado para lançamento da Multa Regulamentar aqui tratada é o da regra geral inserto no art. 173, I, do CTN, por se referir à sanção de ato ilícito, e não a tributo.

Como bem destacado pela decisão da DRJ, os fatos que ensejaram a multa exigida no Auto de Infração referem-se ao ano-calendário 2008. Logo, o prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2009, representado pelo primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. A partir de então, a Fiscalização poderia efetuar o lançamento da multa

até 1º de janeiro de 2015. Portanto, tendo a ciência do lançamento sido feita em 27/12/2013, não há que se falar em decadência.

Quanto à alegação da Recorrente de restringir a aplicação da multa apenas ao período de **27/12/2008 a 31/12/2008**, período posterior ao da decadência do IPI reconhecida pela DRJ nestes autos, entendo pela impossibilidade de se vincular o prazo decadencial da Multa Regulamentar pela omissão ou prestação de informações incorretas em arquivos digitais ao do imposto aqui apurado, visto que os dados constantes de tais arquivos envolvem a apuração de diversos tributos (não só IPI) para os quais a regra do prazo decadencial pode variar entre aquela do art. 150, §4º, e a do art. 173, I, do CTN. Portanto, não há que se fazer confusão sobre a aplicação de regra decadencial.

No que diz respeito à alegação de aplicação da retroatividade benigna, vale primeiramente transcrever o dispositivo legal que a ensejaria, antes e depois da alteração mencionada (Destaques acrescentados):

Lei nº 8.218, de 29/08/1991

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

[...]

Antes da alteração

II - multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Depois da alteração

II - multa equivalente a 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação correspondente, limitada a 1% (um por cento) do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período **a que se refere a escrituração**, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações **referentes aos registros e respectivos arquivos**; e (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

Veja-se que a alteração aperfeiçoou o texto do dispositivo apenas para deixar bem explícita a relação da **i) receita bruta** (base de cálculo) ao **período a que se refere a escrituração**; e **ii) das informações** omissas ou prestadas incorretamente aos **registros e respectivos arquivos**.

Ou seja, a alteração objetivou expor a restrição da base de cálculo (receita bruta) da multa ao período tratado na escrituração relacionada aos arquivos, e não a outro período qualquer estranho à escrituração, bem como das informações omissas/incorretas aos registros e respectivos arquivos digitais, e não a outros registros e arquivos digitais quaisquer.

Nos autos, percebe-se que a Fiscalização não transbordou de tais restrições, pois a receita bruta usada na apuração da Multa Regulamentar foi a referente à escrituração alvo da fiscalização (ano-calendário 2008, no valor de R\$ 1.877.663.170,27), e a apuração das irregularidades das informações prestadas (fato gerador da multa) referem-se aos registros e arquivos digitais requeridos.

Dessa forma, não há que se falar em retroatividade benigna a respaldar a aplicação do 106, II, “c” do CTN.

Assim, improcedente também esta preliminar.

II.2.2 Mérito

II.2.2.1 Indevida exigência de IPI nas saídas de veículos com isenção para deficientes físico e/ou mental mantida pela decisão de primeira instância

Afirma a Recorrente que a Fiscalização considerou descumpridas condições dispostas na legislação tributária para fruição do benefício da isenção do IPI na venda de veículos automotores para pessoas com deficiência física e/ou mental.

Aduz que a exigência pressupõe, indiretamente, que o não recolhimento do imposto ter-lhe-ia dado algum tipo de vantagem, como margem de lucro maior, por exemplo. Porém, tal premissa não prosperaria, eis que o valor de venda do veículo, nesses casos, é proporcionalmente menor que aquele no mercado, o que revelaria a boa-fé da Recorrente. Dessa forma, por ser o IPI um imposto cujo encargo financeiro é suportado pelo consumidor final, não havendo o repasse do ônus do tributo a este e não sendo mantido o valor de mercado do veículo, não haveria o indício de qualquer irregularidade de sua parte.

Menciona que não há, ainda, que especular sobre conluio com os adquirentes dos veículos ou sobre não serem eles deficientes, porque todas as notas fiscais apresentadas à Fiscalização, ainda que a Recorrente não detenha a posse de outra documentação porventura solicitada, comprovam que as vendas realizadas a pessoas portadoras de deficiência e que estão sob análise encontram-se amparadas por autorizações concedidas pela RFB.

Entende, ademais, que a cobrança do IPI sobre a aquisição de veículos com benefício fiscal por pessoa que não preencha as condições estabelecidas na norma recai sobre o adquirente (consumidor final – deficiente), e não sobre o estabelecimento equiparado a industrial, consoante art. 7º da Instrução Normativa RFB nº 607, de 05/01/2006. Logo, o Auto de Infração careceria de requisito essencial, qual seja, a exata identificação do sujeito passivo.

Argumenta que a legislação não lhe imputa qualquer obrigação principal na regulamentação da fruição de benefício fiscal por deficientes físico e/ou mental, mas tão somente obrigações acessórias, e inexistir um dispositivo sequer na legislação que rege o benefício em comento determinando que a Recorrente efetue o pagamento do IPI caso descumpra essas obrigações acessórias. Portanto, o art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 607, de 2006, determina apenas que a Recorrente deveria estar de posse da autorização emitida pela RFB na oportunidade da saída dos veículos com isenção, não prevendo a necessidade de retenção da documentação.

Ressalta que, embora não despusesse da primeira via das referidas autorizações para cada uma das vendas de veículos para deficientes objeto da autuação, **i**) em todas as notas constam os números dos processos administrativos instaurados pelos adquirentes à RFB, e **ii**) houve procedimento administrativo próprio tendente à apuração da isenção, que são absolutamente disponíveis às autoridades fiscais. Tais fatos motivaram a Recorrente a requerer nestes autos, em sede de Impugnação a juntada de cópias de todos os processos administrativos de isenção de IPI formalizados pelos deficientes mencionados nas notas fiscais autuadas pela Fiscalização, tendo esse pedido sido negado pela decisão recorrida.

Conclui que não há dúvida quanto à lisura de sua conduta, pontuando que o preenchimento das notas fiscais evidencia a ausência de fraude, visto que esses documentos só poderiam ter sido elaborados de maneira completa com a posse da autorização emitida pela RFB para a isenção.

Passo a apreciar.

A Recorrente manifesta-se contrária à manutenção da exigência do IPI por descumprimento de condições em saídas para deficientes físicos e/ou mentais com isenção do imposto, a saber:

Infração 0001

- a) Anexo 10 do Auto de Infração, cujo lançamento se deu em razão da falta da documentação comprobatória da isenção; e
- b) Anexo 12 do Auto de Infração, cujo lançamento decorreu de motivos diversos para descabimento da isenção.

Inicialmente, cumpre destacar que não houve pelo Fisco quaisquer ações com o intuito de apuração de conluio/fraude por parte da Recorrente, pois caso houvesse, teria sido aplicada a multa qualificada no lançamento, o que não ocorreu no presente caso. A análise da Fiscalização pautou-se na objetividade da norma, utilização incorreta do instituto da isenção do imposto em vendas para deficientes, que não exige demonstração de elemento volitivo.

Sendo assim, irrelevantes alegações de inexistência de conluio ou má-fé por parte da Recorrente.

Sobre a alegação de que a exigência deveria ser efetuada contra o adquirente (consumidor final – deficiente), procederia esta alegação se a ação fiscal tivesse recaído sobre o adquirente do veículo e fosse constado o não atendimento por este das condições estabelecidas na norma para a fruição do benefício da isenção na aquisição de veículo com tal benefício. Isso porque o Fisco detém a prerrogativa de fiscalização em qualquer das etapas envolvidas na operação, ou seja, tanto na saída do produto do estabelecimento equiparado a industrial quanto na aquisição desse produto pelo beneficiário da isenção, consoante art. 195 do CTN. Portanto, em tese, uma ação fiscal aberta no estabelecimento equiparado a industrial não prejudicaria outra, no adquirente pessoa física.

O caso, porém, não foi o descrito no parágrafo precedente (ação fiscal contra o adquirente pessoa física), visto que a ação fiscal recaiu sobre as operações realizadas pelo estabelecimento equiparado a industrial, em etapa antecedente à operação de venda ao consumidor final. Tal procedimento fiscal foi devidamente firmado dentro dos ditames legais e normativos atinentes ao assunto, conforme demonstra o quadro “Enquadramento Legal” do Auto de Infração, merecendo destaque os seguintes fundamentos normativos:

RIFI/2002

Art. 24. São obrigados ao pagamento do imposto como contribuinte:

[...]

III - o estabelecimento equiparado a industrial, quanto ao fato gerador relativo aos produtos que dele saírem, bem assim quanto aos demais fatos geradores decorrentes de atos que praticar (Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea a); e

[...]

Art. 25. São obrigados ao pagamento do imposto como responsáveis:

[...]

VI - os que desatenderem as normas e requisitos a que estiver condicionada a imunidade, a isenção ou a suspensão do imposto (Lei nº 4.502, de 1964, art. 9º, § 1º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 37, inciso II);

[...]

Art. 34. Fato gerador do imposto é (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º):

[...]

II - a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial.

Instrução Normativa RFB n.º 607, de 2006

Art. 5º O estabelecimento industrial ou equiparado a industrial só poderá dar saída ao veículo com isenção quando de posse da autorização emitida pela SRF.

Com a leitura acima, nota-se que a operação realizada pela Recorrente, saída de produto de seu estabelecimento, equiparado à industrial, representa fato gerador do imposto, e não de mera obrigação acessória, bem como o desatendimento às normas e aos requisitos para dar saída ao veículo com a isenção do IPI, no caso, estar de posse da autorização da RFB, enseja responder pelo imposto indevidamente dispensado.

Por essas razões, sem razão à Recorrente quanto à alegação de que a legislação não lhe imputa qualquer obrigação principal na regulamentação da fruição de benefício fiscal por deficientes físico e/ou mental, mas tão somente obrigações acessórias.

Quanto ao argumento de que, embora não despusesse da primeira via das referidas autorizações para cada uma das vendas de veículos para deficientes objeto da autuação, **i)** em todas as notas constam os números dos processos administrativos instaurados pelos adquirentes à RFB, e **ii)** houve procedimento administrativo próprio tendente à apuração da isenção, que são absolutamente disponíveis às autoridades fiscais, e, ainda, que tais fatos motivaram a Recorrente a requerer nestes autos, em sede de Impugnação a juntada de cópias de todos os processos administrativos de isenção de IPI formalizados pelos deficientes mencionados nas notas fiscais autuadas pela Fiscalização, tendo esse pedido sido negado pela decisão recorrida, corroboro com o entendimento da DRJ ao expor que descabe ao julgador produzir provas que competia à Interessada apresentar. Este ônus é da parte que alega o fato a ser provado, conforme art. 16, III, do Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972.

Importa realçar, como bem pontuado pela DRJ, que a Recorrente sequer diligenciou em suas concessionárias para obter as vias das autorizações em poder destas e a comprovação das vendas aos beneficiários da isenção, possibilidade esta exposta no art. 4º, I e II, da Instrução Normativa n.º 607, de 2006, que estabelece regra que simplifica a eventual produção de prova de que a saída com isenção foi regular.

Art. 4º A autoridade competente, se deferido o pleito, emitirá, em três vias, autorização para que o requerente adquira o veículo com isenção do IPI, na forma do anexo V ou VI desta Instrução Normativa, conforme o caso, sendo que as duas primeiras vias ser-lhes-ão entregues, mediante recibo apostado na terceira via, que ficará no processo.

§ 1º Os originais das duas vias referidas no caput serão entregues pelo interessado ao distribuidor autorizado, com a seguinte destinação:

I - a primeira via será remetida pelo distribuidor autorizado ao fabricante ou ao estabelecimento equiparado a industrial; e

II - a segunda via permanecerá em poder do distribuidor.

Dessa forma, é cabível a manutenção do IPI referente a esta parte do lançamento fiscal.

II.2.2.2 Créditos supostamente indevidos por devoluções / retornos de vendas / revendas / remessas em consignação com destaque de IPI

II.2.2.3 Créditos supostamente indevidos por devoluções fictas

No Recurso Voluntário, a Recorrente, praticamente, reitera a contestação apresentada em sua Impugnação quanto à glosa de créditos indevidos por devoluções/retornos de vendas/revendas /remessas em consignação, sob os seguintes argumentos:

- Diz que o relato da fiscalização carece de justificativa razoável para desconsiderar o controle de mercadorias mantido pela Recorrente, não havendo uma descrição minuciosa sobre quais requisitos legais, em específico, não foram cumpridos.
- Afirma que todos os veículos que circulam pelo seu ativo ou pelo seu estoque estão plenamente identificados no Livro Kardex o qual exibe os seguintes campos: Inscrição Estadual; CNPJ; Número da Folha; Produto (Chassi); Classificação Fiscal (NCM); Mês e Ano; Código de Entradas e Saídas (estabelecimento próprio, estabelecimento de terceiros ou outras); Movimentação (saída, entrada, transferência e etc.); Quantidade; Valor Final; Fatura; e CFOP. Enfim, todas as informações necessárias para que as autoridades fiscais consigam aferir a regularidade fiscal das operações da empresa. Registra que, no fim do Livro Kardex, existe um resumo para cada mês, com as quantidades inicial e final dos produtos, bem como os valores iniciais e finais, segregados pela espécie de operação.
- Para evidenciar a precisão desse controle, a defesa menciona que todos os veículos que circulam pelo ativo ou pelo estoque são controlados pela numeração do chassi do automóvel, salientando que, por convenção internacional entre fabricantes de veículos, o número do chassi atribui uma identificação única ao veículo, não sendo possível a existência, no mundo, de dois veículos com o mesmo chassi.
- Ressalta que, como as notas fiscais trazem em seu corpo a numeração do chassi do veículo objeto daquela operação, a correlação entre as mercadorias, os documentos fiscais e o Livro Kardex revela-se fácil e incontestável.
- O Recorrente ressalta que os arts. 169, 172 e 388 do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, Regulamento do IPI (RIPI), de 2002, não condicionam o aproveitamento dos créditos escriturais do IPI à utilização do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque. Pelo contrário, autorizam a utilização de controle equivalente, mantendo o direito ao creditamento.
- Prossegue argumentando que, em que pese a autorização legal para utilização de controles próprios de estoque, a fiscalização enveredou na comparação entre o Livro Kardex e o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, como se a Recorrente fosse obrigada a escriturar e manter esse último, quando, em verdade, estava dispensado pelo próprio RIPI, de 2002, conforme art. 383 desse Regulamento.

- Reitera a Recorrente que os veículos que circulam pelo seu ativo ou pelo seu estoque estão identificados no Livro Kardex, cujos campos são suficientes para atender as exigências do art. 383 do citado regulamento.
- No que diz respeito aos requisitos do art. 384 do RIPI, de 2002, alega que, com menos razão ainda, a fiscalização pode exigir o seu cumprimento, pois o referido dispositivo trata da forma do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, mostrando-se um legítimo roteiro de preenchimento. Ocorre que, mesmo não estando obrigado a dispor de controle em formato idêntico ao do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, a maioria das informações pode ser encontrada nos campos do Livro Kardex, conforme ilustrado em quadro comparativo.
- A Recorrente menciona que os arts. 385 a 387 do RIPI, de 2002, reforçam a formalidade moderada que reveste o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.
- Nesse sentido, diz que não há que se falar em ilegitimidade dos créditos em operações de devoluções, retornos de vendas, revendas e remessas em consignação com destaque de IPI por falta de atendimento dos requisitos estabelecidos nos arts. 169, 172, 383 a 388 do RIPI, de 2002, e que, mesmo na hipótese de o Livro Kardex não constituir documento capaz de atestar o retorno das mercadorias, a Fiscalização deveria ter lançado unicamente penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória, e não principal, já que o restante da documentação, (notas fiscais e livro Registro de Apuração do IPI) serviria para comprovar que as devoluções de fato ocorreram e que o direito ao aproveitamento dos créditos escriturais do IPI são legítimos.
- Reforça que todos os veículos são identificáveis através de chassi, à revelia do entendimento da decisão recorrida, em que ficou determinado que a Fiscalização não pode aceitar como substitutivos do Livro de Registro de Controle da produção e do Estoque (Modelo 3), documentos e controles internos sem adaptações que permitam o controle quantitativo/qualitativo dos produtos movimentados, o que justificaria a glosa efetuada. Em verdade, a decisão recorrida afirmou, em síntese, que a emissão de notas fiscais de devolução ou retorno, assim como seu registro no livro fiscal de entradas podem servir de indício acerca do retorno dos produtos no estabelecimento, mas que não comprovariam a efetiva reincorporação ao estoque da Recorrente.
- Cita decisões do CARF que respaldariam suas alegações.
- Em suma, conclui que a autoridade fiscal optou pelo caminho mais fácil, porquanto efetuou a glosa indiscriminada dos créditos apropriados nas devoluções e nos retornos das mercadorias, o que evidencia a completa desídia do levantamento fiscal.

Quanto à glosa de créditos indevidos por devoluções fictas, no contexto do Decreto nº 6.687, de 11/12/2008, a argumentação da Recorrente segue a mesma linha desenvolvida em sua peça impugnatória, a saber:

- Diz que a acusação fiscal parte de algumas premissas equivocadas: (i) a redução da alíquota do IPI não se trata de benefício fiscal, (ii) a legislação tributária equiparou os estabelecimentos importadores aos estabelecimentos industriais, (iii) o termo "produtor" utilizado no art. 20 da Lei n.º 6.729/79 abrange a figura do "importador", (iv) a redução de alíquotas do IPI trazida pelo Decreto n.º 6.687, de 2008, não fez distinção entre veículos nacionais ou importados e visava estimular as vendas do setor automobilístico como um todo e (v) o estabelecimento autuado, embora se destine precipuamente à revenda de veículos importados meramente por uma questão de logística, é filial de estabelecimento produtor.
- Argumenta que a tese de que a redução da alíquota do IPI dada pelo Decreto n.º 6.687, de 2008, não se aplicaria aos estabelecimentos importadores, uma vez que se trata de "favor" fiscal, portanto, devendo ser interpretada literalmente, nos termos do art. 111 do CTN, carece de substrato jurídico, pois o conceito de benefício pressupõe um regime especial de tributação, que envolve uma vantagem perante o regime normal em troca de uma contrapartida para o ente tributante, que renuncia a sua receita em prol de um contribuinte ou grupo de contribuintes. Porém, não é o caso dos autos, visto que, com o advento do Decreto n.º 6.687, de 2008, as alíquotas menores do IPI passaram a vigor no ordenamento jurídico como regra matriz de incidência tributária, para qualquer contribuinte que praticasse o fato gerador do tributo, sem distinção e sem contrapartida envolvida. Logo, a alteração das alíquotas do imposto, em verdade, tratou-se de medida de política fiscal, cujo objetivo era incentivar o mercado relacionado ao setor automobilístico, o que não se confunde com incentivo fiscal.
- Alega que o entendimento de que a redução do IPI somente se aplicaria aos estabelecimentos industriais, tido pela Fiscalização como sinônimo de produtores, não encontra amparo no ordenamento jurídico brasileiro, pois o RIPI, de 2002, em seu art. 9º, equiparou os estabelecimentos importadores aos estabelecimentos industriais do art. 8º do mesmo diploma legal. Logo, a legislação tributária igualou os estabelecimentos importadores aos estabelecimentos industriais, não havendo qualquer razão para conferir tratamento desigual entre ambos estabelecimentos. Portanto, indubitável que a equiparação trazida pelo RIPI, de 2002, estabelece que o mesmo tratamento dado aos veículos automotores produzidos no território nacional deve ser conferido aos veículos de procedência estrangeira.
- Aduz que a tese de que os importadores não estão abrangidos pelo art. 2º da Lei n.º 6.729, de 1979, é completamente desarrazoada, se considerarmos que essa lei foi promulgada na década de 70. Naquela época, os importadores não faziam parte da mesma realidade, e, mesmo nas alterações sofridas pela legislação na década de 90, a importação de veículos ainda não fazia parte do cenário nacional. Em meados da década de 90, é que os veículos importados começaram a ganhar espaço no

mercado brasileiro com volume. Portanto, não fazia sentido que a legislação mencionasse a figura do importador.

- Registra que, nos termos do art. 1º da Lei n.º 6.729, de 1979, “a distribuição de veículos automotores, de via terrestre, efetivar-se-á através de concessão comercial entre produtores e distribuidores”. Logo, defender que “produtor” e “importador” não estão equiparados significa dizer que esse último não pode comercializar veículos no território nacional, o que é desprovido de qualquer senso jurídico ou fático.
- Alega que, no contexto econômico em que foi aplicada a redução de alíquotas do IPI para automóveis, trazida pelo Decreto n.º 6.687, de 2008, admitindo que os objetivos tenham sido estimular o consumo, aumentar as vendas e eliminar os estoques das distribuidoras, mostra-se ainda mais absurdo o entendimento da fiscalização, de que o direito aos créditos de IPI na devolução ficta não se aplica aos estabelecimentos importadores.
- Salienta que o GATT/OMC, cujo Brasil é signatário, prevê que os países do acordo devem observar o princípio da reciprocidade e, dessa forma, equiparar tributariamente produtos nacionais e importados. Sendo assim, como os veículos automotores importados advêm de países signatários do referido GATT/OMC, devem receber o mesmo tratamento tributário do IPI que os produtos nacionais. Neste momento, socorre-se do princípio da isonomia tributária do art. 150, II, da Constituição Federal, a ser aplicado ao caso.
- E, por fim, registra que o estabelecimento autuado é a filial do estabelecimento produtor, o que, por si só, já seria suficiente para lhe garantir o direito ao aproveitamento de créditos nas devoluções fictas de saídas tributadas.

De minha parte, estendo superadas estas alegações com a apropriada análise da decisão de piso, cujas razões de decidir adoto como minhas no presente voto, conforme reprodução abaixo:

Glosa de créditos – devoluções e retornos

No que diz respeito à glosa de créditos do IPI, relativos a devoluções e retornos de produtos, o sujeito passivo, embora intimado em diversas oportunidades, não comprovou a escrituração das movimentações no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema de controle equivalente. Na impugnação, o interessado sustenta a legitimidade do crédito, alegando que o conjunto dos documentos e controles apresentados são suficientes para comprovar o retorno dos produtos.

Segundo o art. 167 do RIPI, de 2002, o estabelecimento contribuinte pode creditar-se do IPI relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, de modo total ou parcial, conforme transcrição que segue:

Art. 167. 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.

Observe-se, porém, que o direito a crédito em tais circunstâncias é subordinado ao cumprimento das exigências especificadas no art. 169 do mesmo RIPI, de 2002, com o devido suporte no art. 30 da Lei nº 4.502, de 1964:

*Art. 30. Ocorrendo devolução do produto ao estabelecimento produtor, devidamente comprovada, **nos termos que estabelecer o regulamento**, o contribuinte poderá creditar-se pelo valor do imposto que sobre ele incidiu quando da sua saída. (destacado na transcrição)*

Dando cumprimento à determinação legal, coube ao Regulamento do IPI estabelecer as condições segundo as quais se considerava comprovada a devolução ou o retorno dos produtos. Dentre outros requisitos, consta o registro das notas fiscais de devolução/retorno no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3, conforme disposição do inciso II, alínea “b”, do antes mencionado art. 169 do RIPI, de 2002:

Art. 169. O direito ao crédito do imposto ficará condicionado ao cumprimento das seguintes exigências:

(...)

*II- pelo estabelecimento **que receber o produto** em devolução:*

(...)

*b) lançamento nos livros Registro de Entradas e **Registro de Controle da Produção e do Estoque** das notas fiscais recebidas, na ordem cronológica de entrada dos produtos no estabelecimento;*

(...) (destacado na transcrição)

Além disso, os arts. 172 e 388 do RIPI, de 2002, explicitam condições para o crédito em devolução/retorno de produtos:

Art. 172. Na hipótese de retorno de produtos, deverá o remetente, para creditar-se do imposto, escriturá-lo nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente nos termos do art. 388, com base na nota fiscal emitida na entrada dos produtos, a qual fará referência aos dados da nota fiscal originária.

Art. 388. 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.

Além da previsão contida no art. 388 do RIPI, de 2002, que admite alternativa ao livro modelo 3, na hipótese de adoção de sistema equivalente de controle da produção e do estoque, o mesmo regulamento consigna, no art. 385, I, a possibilidade de substituição do aludido livro por fichas impressas **com os mesmos elementos do livro substituído**. Eis o teor desse último dispositivo:

Art. 385. O livro poderá, a critério da autoridade competente do Fisco Estadual, ser substituído por fichas:

I - impressas com os mesmos elementos do livro substituído;

(...)

A respeito dos elementos que a escrituração do referido livro modelo 3 deve conter, assim preceitua o art. 384 do RIPI, de 2002:

Art. 384. Os registros serão feitos da seguinte forma:

I - no quadro "Produto": identificação do produto;

II - no quadro "Unidade": especificação da unidade (quilograma, litro etc.);

III - no quadro "Classificação Fiscal": indicação do código da TIPI e da alíquota do imposto;

IV - nas colunas sob o título "Documento": espécie e série, se houver, do respectivo documento fiscal ou documento de uso interno do estabelecimento, correspondente a cada operação;

V - nas colunas sob o título "Lançamento": número e folha do livro Registro de Entradas ou Registro de Saídas, em que o documento fiscal tenha sido registrado, bem como a respectiva codificação contábil e fiscal, quando for o caso;

VI - nas colunas sob o título "Entradas":

a) coluna "Produção - No Próprio Estabelecimento": quantidade do produto industrializado no próprio estabelecimento;

b) coluna "Produção - Em Outro Estabelecimento": quantidade do produto industrializado em outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiros, com matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, anteriormente remetidos para esse fim;

c) coluna "Diversas": quantidade de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, produtos em fase de fabricação e produtos acabados, não compreendidos nas alíneas anteriores, inclusive os recebidos de outros estabelecimentos da mesma firma ou de terceiros, para industrialização e posterior retorno, consignando-se o fato, nesta última hipótese, na coluna "Observações";

d) coluna "Valor": base de cálculo do imposto, quando a entrada dos produtos originar crédito do tributo; se a entrada não gerar crédito ou quando se tratar de isenção, imunidade ou não-incidência, será registrado o valor total atribuído aos produtos;

e) coluna "IPI": valor do imposto creditado;

VII - nas colunas sob o título "Saídas":

a) coluna "Produção - No Próprio Estabelecimento": em se tratando de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, a quantidade remetida do almoxarifado para o setor de fabricação, para industrialização do próprio estabelecimento; no caso de produto acabado, a quantidade saída, a qualquer título, de produto industrializado do próprio estabelecimento;

b) coluna "Produção - Em Outro Estabelecimento": em se tratando de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, a quantidade saída para industrialização em outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiros, quando o produto industrializado deva ser remetido ao estabelecimento remetente daqueles insumos; em se tratando de produto acabado, a quantidade saída, a qualquer título, de produto industrializado em estabelecimentos de terceiros;

c) coluna "Diversas": quantidade de produtos saídos, a qualquer título, não compreendidos nas alíneas anteriores;

d) coluna "Valor": base de cálculo do imposto; se a saída estiver amparada por isenção, imunidade ou não-incidência, será registrado o valor total atribuído aos produtos;

e) coluna "IPI": valor do imposto, quando devido;

VIII - na coluna "Estoque": quantidade em estoque após cada registro de entrada ou de saída;

IX - na coluna "Observações": anotações diversas.

§ 1º Quando se tratar de industrialização no próprio estabelecimento, será dispensada a indicação dos valores relativos às operações indicadas na alínea "a", do inciso VI, e na primeira parte da alínea "a", do inciso VII.

§ 2º No último dia de cada mês serão somados as quantidades e valores constantes das colunas "Entradas" e "Saídas", apurando-se o saldo das quantidades em estoque, que será transportado para mês seguinte.

Á vista disso, constata-se que o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque – modelo 3, ou os sistemas a ele equivalentes, são os meios hábeis para demonstrar que os produtos devolvidos ou retornados foram efetivamente reincorporados ao estoque do estabelecimento, encontrando-se em condições de uma nova saída passível de tributação. O crédito se justifica não só pela reentrada dos produtos no estabelecimento, caracterizada pela emissão de notas fiscais de devolução/retorno de produtos, com registro no livro de entradas, mas, sobretudo, pela **reincorporação dos mesmos produtos ao estoque**, evidenciada pelos meios de prova estabelecidos nos arts. 169 e 172 do RIPI, de 2002, ou por outros meios **dotados da mesma eficácia**.

Destaque-se que a opção por “outros meios dotados da mesma eficácia” significa que o controle efetivado pelo estabelecimento deve conter **todos** os dados do livro modelo 3 substituído, os quais são imprescindíveis para a formação de um juízo de certeza quanto ao real ingresso do produto devolvido/retornado ao estoque. É esse o sentido que se deve abstrair da expressão “sistema **equivalente** de controle da produção **e do estoque**”.

O livro Kardex, apresentado pelo impugnante como substitutivo do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque – modelo 3, não contém as informações necessárias para ser considerado equivalente a esse, como resta claro no próprio quadro comparativo elaborado na defesa, nas fls. 4009 e 4010.

Como exposto, a essência do controle da produção e do estoque é conferir a segurança de que os produtos devolvidos/retornados tenham sido realmente reincorporados ao estoque, estando, assim, aptos a uma nova saída tributada. Com isso, legitima-se o direito ao crédito do imposto pelo reingresso, para anular o efeito do débito pela primeira saída, eis que a segunda saída ficará sujeita a novo débito do IPI. A emissão de notas fiscais de devolução ou de retorno, assim como seu registro no livro Registro de Entradas, indicam a (re)entrada dos produtos no estabelecimento, sem comprovar a **efetiva reincorporação ao estoque**, condição sem a qual não se torna possível a ocorrência de uma nova saída tributada. É fundamental considerar que o produto reingressado no estabelecimento, pelas mais variadas razões, pode não mais se sujeitar a uma nova saída. Essa é a essência **quantitativa e qualitativa** do controle da produção e do estoque.

Ora, está claro que a intenção do RIPI, ao instituir o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque – modelo 3, ou controle equivalente, foi propiciar ao fisco o controle quantitativo da produção e do estoque de mercadorias, o que só pode ser alcançado por meio de registros que permitam controlar a espécie e a quantidade de produtos em estoque.

O entendimento ora expendido está em consonância com posicionamento de longa data, emanado do antigo Segundo Conselho de Contribuintes, conforme atestam os Acórdãos 201-72.344, 202-04.484 e 203-05.199, cujas ementas, respectivamente, dispõem:

IPI - CRÉDITOS EM DEVOLUÇÃO/RETORNO - GLOSA - 1 - Consoante art. 30 da Lei nr. 4.502/54, c/c o art. 86, II, 'b', do Decreto nr. 87.981 (RIPI/82), é condição para o creditamento do valor do IPI relativo às devoluções e retornos de mercadorias o lançamento no livro fiscal modelo. 3. A falta de escrituração deste livro fiscal ou de sistema equivalente que veicule, de pronto, as mesmas informações daquele, tornam ilegítimo o crédito, dando margem à sua glosa e recálculo do IPI. Precedentes jurisprudenciais (CSRF/02-0.074).

IPI – CRÉDITO POR DEVOLUÇÃO DE VENDAS – Improcede quando não reste demonstrada a reintegração do produto aos estoques possíveis de nova saída tributada.

IPI – LIVRO MODELO 3 – Inexistência, inclusive, de elementos de controle da produção e do estoque. Desatendimento do art. 86, inciso II, letra 'b', do RIPI/82, e da Portaria MF nº 328/72, item 2. Nega-se provimento ao recurso voluntário.

Cumpra salientar que a essência dos preceitos normativos do RIPI, de 1982, sobre a matéria em questão, encontra-se presente nos RIPIs de 1998, 2002 e 2010.

Desse modo, diante de previsão legal expressa em sentido contrário, não se pode aceitar como substitutivos do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque – modelo 3, documentos e controles internos sem as adaptações que permitam o controle quantitativo/qualitativo dos produtos movimentados, deve, por conseguinte, ser mantida a glosa efetuada pela fiscalização.

Glosa de créditos por devoluções fictas

No tocante a essa glosa, em que pese a argumentação do impugnante, de que o Decreto nº 6.687, de 2008, que reduziu a alíquota de IPI incidente sobre os automóveis, decorreu de uma crise econômica mundial, tendo por objetivo estimular o consumo e assim manter o nível de emprego, sem fazer distinção entre veículos nacionais e importados, há de se ter claro que se trata de um favor fiscal e, assim, deve ser interpretado e aplicado nos seus exatos termos. Com efeito, o § 3º do art. 3º do decreto citado dispõe que “*a devolução ficta de que trata o caput enseja para o produtor direito ao crédito relativo ao IPI que incidiu na saída efetiva do veículo para a concessionária*” (destaquei). O termo produtor, grifado, corresponde a **estabelecimento industrial**, ou seja, aquele que realiza pelo menos uma das operações consideradas industrialização pelo art. 4º do RIPI, de 2002. Se o legislador quisesse estender o benefício aos estabelecimentos equiparados a industrial, como é o caso do interessado, que dá saída a veículos importados, teria sido expresso nesse sentido, mas não foi.

Consequentemente, a glosa em comento deve ser mantida.

Antes de concluir esta parte do voto, faz-se necessário um pequeno adendo no que diz respeito às supostas premissas equivocadas da acusação fiscal, a saber: (i) a redução da alíquota do IPI não se trata de benefício fiscal, (ii) a legislação tributária equiparou os estabelecimentos importadores aos estabelecimentos industriais.

Diferentemente do alegado pela Recorrente, o §3º do art. 3º do Decreto nº 6.687, de 2008, representa, sim, um “favor” fiscal, consistente na redução do encargo tributário em benefício do contribuinte, visto que o direito ao crédito do imposto, decorrente da devolução ficta, assume tal natureza de benefício fiscal quando observadas as condições do citado dispositivo, que transcrevo a seguir (destaques acrescidos):

Art. 3º **As distribuidoras** de que trata a Lei no 6.729, de 28 de novembro de 1979, **poderão efetuar a devolução ficta** ao produtor dos veículos novos de que trata este Decreto, existentes em seu estoque e ainda não negociados até 12 de dezembro de 2008, mediante emissão de nota fiscal de devolução.

§ 1º Da **nota fiscal de devolução deverá** constar a expressão “Nota Fiscal emitida nos termos do art. 3º do Decreto no 6.687, de 11 de dezembro de 2008.

§ 2º O **produtor deverá registrar a devolução do veículo em seu estoque**, efetuando os devidos registros fiscais e contábeis, e promover saída ficta para a mesma concessionária com a utilização da alíquota vigente no momento da emissão da nota fiscal.

§ 3º A **devolução ficta** de que trata o caput **enseja para o produtor direito ao crédito** relativo ao IPI que incidiu na saída efetiva do veículo para a concessionária.

§ 4º O **produtor fará constar da nota fiscal** do novo faturamento a expressão “Nota Fiscal emitida nos termos do art. 3º do Decreto no 6.687, de 11 de dezembro de 2008, referente à Nota Fiscal de Devolução no”.

No caso, por todo o ângulo que se olhe a operação, é nítido tratar-se de um “favor” fiscal, conforme esclarecido pela DRJ.

Quanto ao argumento de que a legislação (RIPI/2002) equiparou os estabelecimentos importadores aos estabelecimentos industriais e de que essa equiparação traz como consequência a necessidade de conferir aos veículos de procedência estrangeira o mesmo tratamento tributário dado aos veículos automotores produzidos no território, esclareço que o RIPI, de 2002, em seu art. 9º, I, ao equiparar a estabelecimento industrial o estabelecimento importador de produtos de procedência estrangeira, que der saída a esses produtos, objetivou estabelecer os contribuintes do IPI, e não equiparar produto nacional a estrangeiro. Portanto, essa equiparação do importador a estabelecimento industrial foi procedida com fins de delimitar a sujeição passiva da obrigação tributária do IPI.

Por fim, especificamente quanto ao argumento de que o GATT/OMC, cujo Brasil é signatário, prevê que os países do acordo devem observar o princípio da reciprocidade e, dessa forma, equiparar tributariamente produtos nacionais e importados, ressalto que, para o procedimento do Fisco (glosa de créditos indevidos) referente a esta infração (Infração 0003 - Créditos indevidos), não é relevante a condição do bem (nacional ou importado), mas sim a do contribuinte do imposto (produtor ou não) que promoveu o creditamento do IPI - incidente na saída de veículos novos para a concessionária – decorrente de devolução ficta. E, neste caso, está claro nos autos que a Recorrente não possui a condição, de “produtor”, exigida pela norma. Logo impertinentes esta alegação contra esta parte da autuação.

Sendo assim, procedente o lançamento fiscal nesta parte.

II.2.2.4 Transferências tributadas para outras filiais

II.2.2.5 Remessas com destaque de IPI para “Armazenagem”

No que diz respeito às transferências tributadas para outras filiais, a Recorrente traz os seguintes argumentos:

- Diz que a própria Fiscalização afirma que a Recorrente abdicou de seu direito de enviar veículos com suspensão do IPI para seus outros estabelecimentos, reconhecendo, dessa forma, a suspensão do imposto existente nesse momento. Portanto, sequer a Recorrente estava obrigada ao recolhimento do IPI. E, uma vez desobrigada ao pagamento nessa etapa da cadeia, há de se analisar a operação como um todo para saber se existe ou não saldo remanescente a ser cobrado através do lançamento de ofício, isto é, se houve recolhimento a menor do IPI após a venda dos veículos ao consumidor final, para, aí, sim, aferir se exige saldo remanescente a pagar,

posto que, no momento autuado, por força de lei, o tributo encontrava-se suspenso em sua exigência, não podendo prosperar a autuação em tela, no que concerne a transferência para outras filiais.

- Aduz que utilizou o valor do preço de custo como base de cálculo do IPI nas transferências entre filiais, em consonância com o que dispõem os arts. 46 e 47 do CTN.
- Ressalta que o CTN é lei complementar material, conforme pacífica e consolidada jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, pelo que cumpre a exigência do art. 146, III, “a”, da Constituição da República Federativa do Brasil. A Carta Magna delega à lei complementar a determinação da base de cálculo do IPI. Entretanto, o legislador ordinário, de forma distinta, estabelece um valor tributável mínimo relativamente a certas operações, independentemente do valor real da operação de saída. Vale dizer, uma lei ordinária determina a base de cálculo ficta e incompatível com aquela estabelecida na lei complementar. É o que se infere da leitura do art. 136 do RIPI, de 2002, que se fundamenta no art. 15 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964.
- Afirma que a base de cálculo mínima consignada no RIPI, de 2002, vai de encontro ao comando do art. 47 do CTN, que apenas prevê que a base de cálculo é o valor da saída. Por conseguinte, em operações em que o valor da saída seja inferior ao valor mínimo, deve-se ignorar a diretriz desta lei ordinária e utilizar a base de cálculo determinada por aquela lei complementar. Prossegue asseverando que aplicação do art. 136 do RIPI, de 2002, em detrimento do CTN redundaria em flagrante violação ao princípio da legalidade estrita, constante do art. 97, I, do CTN. Cita, neste ponto, doutrina que seria favorável a seus argumentos.
- Acrescenta que o efeito para a arrecadação é simplesmente nenhum, porque (i) a filial recebe veículos como transferência apenas para fins de cumprimento de estratégias de logística e atendimento de demandas regionais, e porque (ii) os veículos são vendidos posteriormente para as concessionárias, pelo valor integral de mercado. Taxar pelo valor tributável mínimo, como quer a fiscalização, ou pelo valor de custo, como fez a Recorrente, ou simplesmente não tributar em razão da suspensão, tem um efeito meramente temporal e nenhum efeito para a arrecadação, a não ser para antecipá-la.

Quanto às remessas com destaque de IPI para armazenagem, as alegações postas no Recurso Voluntário são as seguintes:

- Esclarece que o procedimento adotado pela Recorrente nas remessas para armazenagem nas empresas do grupo (Gefco Logística do Brasil Ltda e Gefco do Brasil Ltda), em que pese a própria Fiscalização admitir que tais operações sequer precisariam ser tributadas, foi feito pelo destaque do IPI, pelo fato de tais empresas não estarem cadastradas como armazém.
- Entretanto, conforme sustentado no tópico anterior, a Recorrente utilizou o preço de custo como base de cálculo do IPI, já que as remessas foram para simples armazenagem, sendo que, quando da venda ao comércio

atacadista, o preço praticado foi o de mercado, em consonância com os arts. 46 e 47 do CTN.

- Aduz que a base de cálculo mínima, consignada no art. 133 do RIPI, de 2002, contraria o disposto no art. 47 do CTN, segundo o qual a base de cálculo é o valor da saída e, por conseguinte, em operações em que o valor da saída (art. 47 do CTN) seja inferior ao valor mínimo (art. 133 do RIPI, de 2002), deve-se ignorar a diretriz da lei ordinária e se utilizar a base de cálculo determinada na lei complementar, em atenção ao art. 146, II, “a”, da Constituição.

As alegações aqui são similares àquelas postas na Impugnação da Interessada. E, também quanto a essas alegações, a DRJ foi bastante cuidadosa em sua análise. Assim, por concordar com os fundamentos da decisão de piso, adoto-os como meus para decidir esta parte do recurso, conforme art. 50, §1º, da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, e trechos a seguir:

Transferências tributadas para outras filiais – Valor Tributável Mínimo

O litígio, nesse particular, cinge-se ao aparente conflito entre o que dispõe o Código Tributário Nacional e a legislação ordinária alusiva ao IPI. A discussão não abrange o valor tributável mínimo, em si.

Assim, para o impugnante, o art. 136 do RIPI, de 2002, estabelece base de cálculo distinta daquela prevista no inciso II, alínea “a” do art. 47 do CTN, a saber, “*o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria*”. Ora, o legislador ordinário, ao determinar um valor tributável mínimo no art. 15 da Lei nº 4.502, de 1964, fundamento do referido artigo 136 do RIPI, de 2002, o fez nos limites do que autoriza a alínea “b” do mesmo inciso II, do art. 47 do CTN, a saber: “*na falta do valor a que se refere a alínea anterior, o preço corrente da mercadoria, ou sua similar, no mercado atacadista da praça do remetente*”.

Cabe salientar que o fato gerador do IPI é a saída do produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, o que independe do título jurídico de que decorra a operação. As saídas de produtos de um para outro estabelecimento da mesma empresa constituem fato gerador do imposto, mesmo que não se possa mensurar o valor da operação de que decorrer a saída do produto, por não haver a transferência de propriedade. É evidente que, na transferência de produtos para um estabelecimento filial, ficaria ao arbítrio do remetente, como ocorreu no caso concreto, fixar o valor tributável, vez que não há efetivamente um valor para a operação. Com esse viés, no sentido de coibir a elisão fiscal e a postergação do pagamento do tributo, é que a lei complementar fixou uma base de cálculo mínima, que foi reproduzida na lei ordinária, sem que haja nenhum conflito entre ambas.

Assim sendo, está correto o lançamento de ofício, com base no valor tributável mínimo, nas transferências de produtos do estabelecimento autuado para suas filiais.

Das remessas para armazenagem com destaque do IPI

Alega o impugnante que, nas remessas para armazenagem destinadas a Gefco Logística do Brasil Ltda. e Gefco do Brasil Ltda., houve destaque do IPI por se tratar de estabelecimentos não cadastrados como armazéns. Diz que deve ser igualmente ignorada a disposição do art. 133 do RIPI, de 2002, utilizando-se a base de cálculo estipulada no art. 47 do CTN, em razão daquela contrariar essa, em operações em que o valor da saída seja inferior ao mínimo.

O dispositivo do RIPI está assim redigido:

Art 133. Considera-se valor tributável o preço corrente do produto ou seu similar, no mercado atacadista da praça do remetente, na forma do disposto nos arts. 136 e 137, na saída do produto estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, quando a saída se der a título de locação ou arrendamento mercantil ou decorrer de operação a título gratuito, assim considerada também aquela que, em virtude de não transferir a propriedade do produto, não importe em fixar-lhe o preço (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 16).(grifou-se)

Repita-se que o legislador ordinário não desbordou da autorização contida no art. 47, II, “b”, do Código Tributário Nacional, restando pertinentes os mesmos fundamentos expendidos no tópico anterior. Assim, inexistindo valor da operação e com o propósito de evitar a elisão fiscal e a postergação do pagamento do tributo, a lei complementar tributária fixou uma base de cálculo mínima, que foi reproduzida na lei ordinária e no RIPI, sem que haja nenhum conflito entre normas.

Consequentemente, está correto o lançamento do IPI nas remessas para armazenagem, pelo valor tributável estabelecido no art. 133, do RIPI, de 2002.

Por fim, vale trazer alguns esclarecimentos sobre a alegação de que a própria Fiscalização admitiu que tais operações sequer precisariam ser tributadas; que a Recorrente abdicou de seu direito de enviar veículos com suspensão do IPI para seus outros estabelecimentos; que sequer a Recorrente estava obrigada ao recolhimento do IPI; e que, uma vez desobrigada ao pagamento nessa etapa da cadeia, haveria de se analisar a operação como um todo para saber se existe ou não saldo remanescente a ser cobrado através do lançamento de ofício, isto é, se haveria recolhimento a menor do IPI após a venda dos veículos ao consumidor final, para, aí, sim, aferir se exige saldo remanescente a pagar.

A saída com suspensão do IPI não é uma obrigação imposta à Interessada, mas, sim, uma faculdade da qual poderia valer-se nos casos retromencionados (art. 42, III e X, do RIPI, de 2002). Dessa forma, ao não fazer uso dessa faculdade tributária, a Recorrente passou a se submeter ao destaque do IPI conforme os preceitos normativos atinentes ao Valor Tributável Mínimo (VTM), arts. 133 e 136, I, do RIPI, de 2002.

Não há procedência, ainda, ao argumento de que a Fiscalização deveria analisar a operação como um todo, para, só após a venda dos veículos ao consumidor final, aferir a existência de tributo devido. Isso porque o objetivo da autuação neste caso foi justamente combater a postergação indevida do pagamento do tributo e evitar a elisão fiscal.

Logo, correta a apuração do imposto com base no VTM para as operações de transferência para outras filiais e de remessas para “armazenagem”.

II.2.2.6 Multa por arquivos magnéticos supostamente fora dos padrões normativos

A Recorrente, partindo da hipótese de indeferimento da preliminar de decadência e da aplicação da retroatividade benigna, adentra no mérito da controvérsia asseverando que atendeu a todos os Termos de Intimações exarados pelas autoridades fiscais, prestando-lhes todas as informações necessárias à aferição da ocorrência do fato gerador do tributo.

Dessa forma, aduz que as supostas incorreções/omissões sequer prejudicaram o trabalho da fiscalização, já que o Auto de Infração foi lavrado para a cobrança do tributo sobre várias rubricas diferentes, com longas explanações sobre os procedimentos adotados pela empresa em cada uma delas. Neste ponto cita julgado do CARF que confirmaria sua alegação.

Além disso, assevera que as supostas incorreções/omissões nos campos “descrição da mercadoria”, “descrição complementar”, “dados adicionais” e “alíquota do IPI”, são

facilmente supridas pelas informações constantes dos outros campos dos arquivos magnéticos. Como exemplo, usa o campo onde consta o NCM, que permite não apenas aferir a descrição da mercadoria, mas também a classificação fiscal do produto na TIPI e a respectiva alíquota do imposto, sem muito esforço. Ademais, ainda que houvesse qualquer incorreção ou omissão insuperável nos arquivos magnéticos, a Recorrente disponibilizou todas as informações referentes à disposição da Fiscalização em documentos físicos, o que pode ser confirmado através do Relato Fiscal. Enfim, a Fiscalização não aprofundou a análise dos documentos fiscais,

Questiona, se os arquivos magnéticos da Instrução Normativa n.º 86, de 22/10/2001, são os únicos documentos fiscais a serem considerados pela Fiscalização tributária, a razão de a legislação obrigar os contribuintes à emissão de nota fiscal, à escrituração de Livro de Registro de IPI, Livro de Registro de Controle de Produção do Estoque, dentre tantas outras obrigações acessórias.

Entende que não houve uma correlação entre todas as informações constantes dos arquivos da Instrução Normativa n.º 86, de 2001, para se afirmar que estariam incorretas. Portanto, houve contradição na postura fiscal, pois as informações e a documentação apresentadas pela empresa foram suficientes para um longo e circunstanciado Relatório Fiscal, mas, para a exigência da Multa Regulamentar, não o foram. Cita outra decisão do CARF que atestaria esta parte do alegado.

Argumentar ser desproporcional e injusta a Multa Regulamentar aplicada, ainda mais considerando a exorbitância de seu valor e inoportunidade de qualquer dano ao Erário em decorrência da conduta da Recorrente, principalmente porque o documento que serviu de base para análise (arquivos da Instrução Normativa n.º 86, de 2001, para uma das filiais) foi produzido após o requerimento da própria Fiscalização. Cita outra decisão do CARF para firmar sua tese.

Requer, então, o cancelamento da Multa Regulamentar pelas supostas omissões nos arquivos magnéticos, pois, conforme restou demonstrado, não houve qualquer prejuízo ao Erário, motivo pelo qual não há embasamento fático ou jurídico que suporte a incidência da penalidade.

Passo à análise.

Vejamos como o órgão julgador de primeiro grau apreciou esta parte da autuação.

Da multa regulamentar por apresentação dos arquivos magnéticos fora dos padrões normativos (IN SRF 86/2001)

Com relação a esse tópico, antes de mais nada, cumpre reiterar que não houve descumprimento do art. 9º do Decreto n.º 70.235, de 1972, pois foram lavrados autos de infração distintos, para a exigência do tributo, nas fls. 3 a 23, e para a aplicação da multa isolada, nas fls. 24 a 26.

O autuante aplicou multa isolada no valor de R\$ 18.776.631,17, pela apresentação de arquivos magnéticos em desacordo com a legislação, relativos às operações de saídas e de entradas de produtos, de responsabilidade do interessado. O impugnante reconhece que não apresentou os arquivos magnéticos com todas as informações pertinentes, mas entende que a multa não seria aplicável, porque a irregularidade não impediu o lançamento de ofício do IPI, não acarretando, portanto, prejuízo ao Erário, além do que foram apresentadas todas as notas fiscais solicitadas.

Com relação ao tema, os arts. 11 e 12 da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991, com a redação dada pelo art. 72 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, estabelecem:

Art. 11 - As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

§1º A Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer prazo inferior ao previsto no caput deste artigo, que poderá ser diferenciado segundo o porte da pessoa jurídica.

§2º Ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo as empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, de que trata a Lei n.º 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

§3º A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados.

§4º Os atos a que se refere o § 3o poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal.

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

I - multa de meio por cento do valor da receita bruta da pessoa jurídica no período, aos que não atenderem à forma em que devem ser apresentados os registros e respectivos arquivos;

II – multa de cinco por cento sobre o valor da operação correspondente, aos que omitirem ou prestarem incorretamente as informações solicitadas, limitada a um por cento da receita bruta da pessoa jurídica no período;

III - multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprirem o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas.

Parágrafo único. Para fins de aplicação das multas, o período a que se refere este artigo compreende o ano-calendário em que as operações foram realizadas.

Como se pode verificar, as empresas que utilizam sistema de processo de dados para registrar suas operações estão obrigadas a manter os arquivos à disposição da Receita Federal, pelo prazo de decadência, estando sujeitas às penalidades previstas no art. 12 transcrito acima, em caso de não apresentação ou apresentação em desacordo com a legislação. Cabe à Receita Federal, segundo o comando inserido em lei, estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas devem ser apresentados.

Neste sentido, foi expedida a Instrução Normativa SRF n.º 86, de 22 de outubro de 2001:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF n.º 259, de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o disposto no art. 11 da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991, alterado pela Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 72 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, resolve:

Art. 1º As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal (SRF), os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

Parágrafo único. As empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples),

de que trata a Lei n.º 9.317, de 5 de dezembro de 1996, ficam dispensadas do cumprimento da obrigação de que trata este artigo.

Art. 2.º As pessoas jurídicas especificadas no art. 1.º, quando intimadas pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal, apresentarão, no prazo de vinte dias, os arquivos digitais e sistemas contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras.

Art. 3.º Incumbe ao Coordenador-Geral de Fiscalização, mediante Ato Declaratório Executivo (ADE), estabelecer a forma de apresentação, documentação de acompanhamento e especificações técnicas dos arquivos digitais e sistemas de que trata o art. 2.º.

§ 1.º Os arquivos digitais referentes a períodos anteriores a 1.º de janeiro de 2002 poderão, por opção da pessoa jurídica, ser apresentados na forma estabelecida no caput.

§ 2.º A critério da autoridade requisitante, os arquivos digitais poderão ser recebidos em forma diferente da estabelecida pelo Coordenador-Geral de Fiscalização, inclusive em decorrência de exigência de outros órgãos públicos.

§ 3.º Fica a critério da pessoa jurídica a opção pela forma de armazenamento das informações.

Art. 4.º Fica formalmente revogada, sem interrupção de sua força normativa, a partir de 1.º de janeiro de 2002, a Instrução Normativa SRF n.º 68, de 27 de dezembro de 1995.

Art. 5.º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data da sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1.º de janeiro de 2002.

No uso da incumbência estabelecida no art. 3.º da norma acima transcrita, o Coordenador-Geral de Fiscalização expediu o Ato Declaratório Executivo Cofis n.º 15, de 23 de outubro de 2001, alterado pelo Ato Declaratório Cofis n.º 55, de 11 de dezembro de 2009, e pelo Ato Declaratório Executivo Cofis n.º 25, de 7 de junho de 2010. O ADE Cofis n.º 15, de 2001, que reza o seguinte:

O COORDENADOR-GERAL DE FISCALIZAÇÃO, no uso da atribuição que lhe confere o inciso IV do art. 213 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF no 259, de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o disposto no art. 3.º da Instrução Normativa SRF n.º 86, de 22 de outubro de 2001, declara:

Art. 1.º As pessoas jurídicas de que trata o art. 1.º da Instrução Normativa SRF n.º 86, de 2001, quando intimadas por Auditor-Fiscal da Receita Federal (AFRF), deverão apresentar, a partir de 1.º de janeiro de 2002, os arquivos digitais e sistemas contendo informações relativas aos seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, observadas as orientações contidas no Anexo único.

§ 1.º As informações de que trata o caput deverão ser apresentadas em arquivos padronizados, no que se refere a:

I – registros contábeis;

II – fornecedores e clientes;

III - documentos fiscais;

IV - comércio exterior;

V - controle de estoque e registro de inventário;

VI - relação insumo/produto;

VII - controle patrimonial;

VIII - folha de pagamento.

§ 2º As informações que não se enquadrarem no parágrafo anterior deverão ser apresentadas pelas pessoas jurídicas, atendido o disposto nos itens "Especificações Técnicas dos Sistemas e Arquivos" e "Documentação de Acompanhamento" do Anexo único.

Art. 2º A critério da autoridade requisitante, os arquivos digitais de que trata § 1º do artigo anterior poderão ser apresentados em forma diferente da estabelecida neste Ato, inclusive em decorrência de exigência de outros órgãos públicos."

De acordo com o ADE transcrito, quando intimados por Auditor-Fiscal, os estabelecimentos são obrigados a apresentar os arquivos magnéticos relativos às informações enumeradas no § 1º do art. 1º.

Como o interessado apresentou os arquivos magnéticos sem as informações relativas aos documentos fiscais por ele emitidos, justifica-se a aplicação da multa regulamentar, salientando-se que a utilização, pela autoridade fiscal, de outros meios para efetivar a auditoria não elide a obrigatoriedade de apresentação dos arquivos magnéticos na forma prevista na legislação.

Pela leitura acima, ficou bem demonstrado que a Recorrente estava obrigada a apresentar ao Fisco, quanto intimada, os arquivos magnéticos relativos às informações de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, bem como, no caso de atendimento ao pleito fiscal com informações omissas ou incorretas, estava sujeita à Multa Regulamentar descrita no art. 12, II, da Lei n.º 8.218, de 1991, o que ocorreu no presente caso.

A não conformidade das informações prestadas foi devidamente demonstrada pela Fiscalização, conforme trechos do Relatório Fiscal, a seguir:

[...]

Amparado nos atos legais citados solicitamos os arquivos digitais da IN 86/2001 através de Int. n.º1, item 2, **Anexo 1** — ano 2008.

Arquivos apresentados com recibos em **Anexo 25**.

Escolhemos arquivos de três meses - janeiro/junho/dezembro — e confirmamos que os códigos gerados correspondem aos dos arquivos apresentados por Peugeot.

Em **Anexo 14** temos todos os bancos de dados compactados — sob o título **Peugeot IN 86 2008**.

O conteúdo dos arquivos está abaixo descrito:

- **Anexo 26**— todos os dados de importações de Peugeot, totalizando **R\$ 1.203.081.872,60** de operações com o mercado externo

- **Anexo 27** — todas as saídas do estabelecimento, movimentando **R\$ 2.268.246.203,50**

Para melhor visualizar os equívocos e as omissões dos arquivos de Peugeot coletamos dos arquivos apresentados, em **Anexo 28**, os dados das Notas fiscais de **Anexo 23** e as de **Anexo 2**, item 2 (Notas fiscais com isenção IPI/ Deficiente).

Como vemos, o rol de informações dos documentos fiscais está totalmente ausente dos bancos de dados, contrariando radicalmente ao estabelecido nos atos administrativos para os conteúdos dos campos descritivos – "**DESCRIÇÃO DA MERCADORIA**", "**DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR**" e "**OBSERVAÇÕES**" (nas Notas fiscais de Peugeot, "**DADOS ADICIONAIS**").

Portanto, plenamente justificada a autuação fiscal para exigência da Multa Regulamentar, em razão das omissões e incorreções detectadas pelo Fisco.

Quanto a ser desproporcional e injusta a exigência, por seu valor exorbitante, entendo que a apreciação de tal alegação perpassa pela análise da legalidade e constitucionalidade da norma, seara na qual é vedado a este Colegiado adentrar, consoante Súmula CARF n.º 02.

Por fim, quanto ao argumento de que as informações incorretas/omissas não prejudicaram a fiscalização, corroboro com o juízo exposto pela decisão *a quo* de que a utilização pela autoridade fiscal de outros meios para concluir seu trabalho não elide a obrigatoriedade de apresentação dos arquivos magnéticos na forma prevista na legislação.

Portanto, voto pela manutenção da Multa Regulamentar.

III CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício e ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes