MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10880.954283/2017-53**
ACÓRDÃO	3401-014.960 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PORSCHE BRASIL IMPORTADORA DE VEICULOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/11/2011 a 30/11/2011

DCTF RETIFICADORA REDUTORA DE TRIBUTO. ANÁLISE. HOMOLOGAÇÃO.

Verificados equívocos tanto por parte do Fisco quanto por parte da contribuinte, e sem intuito elisivo, considerando-se o princípio da verdade material, deve ser reconhecido o devido direito à equiparação a industrial da filial da recorrente e determinada a consequente revisão de ofício dos lançamentos do direito creditório.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado em conhecer do recurso voluntário para no mérito, por unanimidade, dar parcial provimento nos termos do PAF nº 18470.726739/2015-69. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3401-014.952, de 22 de julho de 2026, prolatado no julgamento do processo 10880.900331/2018-74, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente Redator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Laércio Cruz Uliana Junior, Celso José Ferreira de Oliveira, Laura Baptista Borges, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente) e de forma não presencial o conselheiro Leandro Wilhelm Wolf (Substituto).

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara o Pedido de Compensação apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a suposto crédito de IPI.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

> 1. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRINCÍPIO DA OFICIALIDADE. SUSPENSÃO/SOBRESTAMENTO DO JULGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> Constituindo o princípio da oficialidade um dos princípios informadores do Processo Administrativo Fiscal, cabe à Administração levar a cabo a demanda trazida a seu conhecimento, impulsionando o processo até a sua conclusão. Nesse sentido, mostra-se impossível deferir pleitos de sobrestamento/suspensão de julgamento de processos com litígio regularmente instaurado, por falta de previsão na legislação processual tributária que vincule as DRJs neste aspecto.
>
> 2. DCOMP. PAGAMENTO A MAIOR/INDEVIDO. SALDO INEXISTENTE. NÃO HOMOLOGAÇÃO.
>
> A inexistência de saldo disponível do pagamento indicado na DCOMP como lastro creditório, pela sua integral utilização para extinção do débito a que se refere declarado em DCTF, resulta na não homologação da compensação declarada.
>
> 3. PEDIDO DE APRESENTAÇÃO DE PROVAS E DOCUMENTOS. INDEFERIMENTO.
>
> Prescindível a apresentação de documentos ou elementos de prova ante a presença, nos autos, de elementos suficientes e satisfatórios para a formação de entendimento e convencimento acerca das questões em lide, aliado ao princípio basilar da livre convicção do julgador presente no artigo 29 do Decreto 70.235/72.

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo a integral restituição/ressarcimento/homologação da compensação, aduzindo os seguintes argumentos, em síntese:

a) conexão com o PAF que tem por objeto a recepção das DCTFs retificadoras transmitidas pela recorrente;

b) ausência de fundamento que indeferiu a compensação enquanto pendente de julgamento PAF;

c) necessidade do reconhecimento do crédito IPI pago a maior;

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

> O recurso é tempestivo, preenche os requisitos de admissibilidade e dele eu conheço.
>
> Fato que a contribuinte requer que o sobrestamento do presente feito até o julgamento do PAF nº 18470.726739/2015-69. Assim sustenta a contribuinte em sua peça:
>
>> 11. Consoante narrado nos fatos, a Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente sem qualquer análise do mérito, sob a justificativa de que a matéria é objeto do processo nº 18470.726739/2015-69, no qual se discute a recepção das DCTFs Retificadoras transmitidas pela Recorrente.
>>
>> 12. A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, inclusive, adota como pressuposto o resultado da decisão proferida no processo nº 18470.726739/2015-69 como "fundamento" para julgar improcedente a manifestação de inconformidade:
>>
>> "Em resumo, adotando como pressuposto a denegação da retificação das DCTF's até o presente momento [em debate nos autos do processo nº 18470.726739/2015-69] que resulta no restabelecimento das informações prestadas na DCTF anteriormente apresentada, na forma do §4º, II, da IN RFB Nº 2005, de 29/01/2021, frise-se, é forçoso concluir que deverá ser mantido o indeferimento do pleito constante do presente processo."

DOCUMENTO VALIDADO

> 13. A este respeito, vale esclarecer que as DCTFs retificadoras não foram aceitas inicialmente pela Receita Federal do Brasil, o que gerou a discussão ocorrida no âmbito do processo nº 18470.726739/2015-69, acerca da sua homologação, inexistindo até o presente momento decisão definitiva.

Fato que a própria DRJ compreendeu que o PAF nº 18470.726739/2015-69 gera impacto direto nesse processo, vejamos:

> Alega a Defendente que, permanecendo ativa a discussão quanto à Não Homologação da DCTF Retificadora travada no processo nº 18470.726739/2015-69, deverá ser cancelado o despacho decisório ou, no mínimo, ser suspensa a discussão aqui travada até o desfecho final daquele processo.
>
> É notório que a decisão proferida no PA nº 18470.726739/2015-69, produzirá efeitos neste, resultando o seu julgamento definitivo em reflexos na análise da DCOMP em caso de acatamento, em sede de julgamento, da retificação da DCTF promovida pela pessoa jurídica interessada, mas isto, entretanto, não autoriza o sobrestamento/suspensão do julgamento deste processo de análise da compensação objeto de não homologação até que sobrevenha decisão definitiva naquele, por falta de previsão legal neste sentido nas normas que regulamentam o trâmite dos processos administrativos fiscais.
>
> (...)

Do mencionado pedido de conexão, nessa fase processual não há como se aplicar, eis que o PAF nº 18470.726739/2015-69, foi relatado pelo Conselho José Ferraz de Assis Neto, que proferiu voto no seguinte sentido:

> Assunto: **Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**
>
> Período de apuração: 01/11/2012 a 30/11/2012
>
> DCTF RETIFICADORA REDUTORA DE TRIBUTO. ANÁLISE. HOMOLOGAÇÃO.
>
> Verificados equívocos tanto por parte do Fisco quanto por parte da contribuinte, e sem intuito elisivo, considerando-se o princípio da verdade material, deve ser reconhecido o devido direito à equiparação a industrial da filial da recorrente e determinada a consequente revisão de ofício dos lançamentos do direito creditório.
>
> (...)
>
> 3. Do litígio:
>
> A matéria submetida à apreciação deste Colegiado pode ser resumida nas seguintes questões:

DOCUMENTO VALIDADO

se a filial da Recorrente localizada no Rio de Janeiro pode ser considerada estabelecimento equiparado a industrial, à luz do art. 9º, III, do RIPI/2010;

se, à vista da reapuração do IPI efetuada em todos os estabelecimentos, é juridicamente possível reconhecer o direito da filial ao crédito do imposto incidente nas transferências de veículos recebidos de Cariacica/ES; e

se a ausência de destaque do IPI nas notas fiscais de transferência, conjugada com a autonomia dos estabelecimentos, obsta o reconhecimento do direito creditório.

A decisão recorrida apoia-se, com razão, no princípio da autonomia dos estabelecimentos para fins de apuração do IPI. Segundo esse princípio, cada estabelecimento apura seus próprios débitos e créditos, e a utilização do crédito deve ocorrer, como regra, no âmbito daquele que o escriturou. De fato, o art. 256 do RIPI/2010 e a legislação infralegal vedam, em termos gerais, a transferência livre de créditos entre estabelecimentos. Somente se admitem hipóteses específicas e expressamente reguladas.

Entretanto, é fundamental que se compreenda a natureza da operação ora em discussão. Não se está diante de remanejamento escritural de créditos acumulados em Cariacica/ES para a filial do Rio de Janeiro. O que a prova dos autos revela é uma situação distinta: após o procedimento fiscal e a orientação da DRF/Vitória/ES, as saídas de Cariacica/ES para as filiais deixaram de ser tratadas como operações com suspensão do imposto e passaram a ser reconhecidas como operações tributadas. Houve reconhecimento de débito de IPI nas transferências, devidamente refletido em RAIPI, DCTF e EFD-IPI retificados.

Em contrapartida, as entradas na filial do Rio de Janeiro passaram a ser consideradas entradas tributadas, ensejando crédito próprio nesse estabelecimento, por força da não-cumulatividade.

Conforme fls 4/7 e 24/27 do processo 10880.934063/2014-61 e contato por email com o fiscal da DRF-Vitória, a empresa possui várias filiais, sendo que o estabelecimento jurisdicionado pela DRF-Vitória (vide informação fiscal às fls 24/27) é o importador dos veículos que por sua vez os transfere para as demais filiais varejistas. Como as transferências teriam sido feitas com suspensão, as filiais varejistas não tiveram credito do IPI. Acrescenta que teria sido orientado pelo fiscal daquela delegacia a retificar o EFD-ICMS/IPI e DCTF dos períodos fiscalizados para fazer constar uma "nova situação", qual seja, efetuar as transferências para as filiais varejistas sem suspensão, para que estas pudessem se creditar do IPI e posteriormente utilizar tal crédito para abater do IPI devido e recolher tão somente a diferença. Ao final, procedeu ao pedido de cancelamento de todos os PER/DCOMPs transmitidos, contudo para esta família foram transmitidos 2 pedidos de cancelamento e o pedido de cancelamento 02478.65397.260315.1.8.01-0003 foi não admitido.

Página 1 de 3

Documento assinado digitalmente conforme a Medida Provisória nº 2.200-2/2001. Acesso pelo https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP04.0419.16335.MORM. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

MG JUIZ DE FORA DRJ Fl. 4113

(continuação)--

Em contato com a fiscalização da DRF/Vitória-ES questionamos a orientação equivocada dada ao contribuinte já que descabido o creditamento de IPI por estabelecimento varejista. Aquela delegacia nos informou que à época da fiscalização não era de seu conhecimento que as demais filiais eram varejistas, de modo que a orientação teria sido dada tendo como pressuposto que as filiais eram atacadistas, mas que, ainda que equivocado, estava resguardado o crédito tributário uma vez que o valor de IPI devido pelo estabelecimento importador (Vitória-ES) seria recolhido pelas filiais.

DOCUMENTO VALIDADO

Nesse sentido, a autonomia dos estabelecimentos é preservada. O estabelecimento de Cariacica/ES apura os seus débitos nas transferências e utiliza seus créditos. A filial do Rio de Janeiro apura os créditos decorrentes das entradas e os débitos decorrentes das saídas ao consumidor final, dentro de sua própria escrita fiscal.

A controvérsia reside menos na vedação à transferência de créditos e mais na possibilidade de reconhecer, à vista da prova produzida, que houve efetiva incidência do imposto nas transferências. O argumento fiscal confunde a vedação à transferência escritural de créditos (art. 256 do RIPI/2010) com o nascimento de crédito próprio decorrente da não cumulatividade. São situações jurídicas distintas. A primeira, opera no plano da movimentação escritural entre estabelecimentos; a segunda, opera no plano da incidência tributária, nos termos do fato gerador e do crédito que dele resulta.

Esse entendimento encontra confirmação no Relatório de Diligência elaborado pela autoridade fiscal no PAF nº 10980.722563/2016-95, referente à filial do Paraná, em cumprimento à Resolução nº 3302-002.801 do CARF. Ao responder ao Quesito 1 da Resolução, que indagava sobre eventual transferência de créditos nos termos do art. 21 da IN RFB nº 1.300/2012, a autoridade fiscal concluiu que:

... a recorrente não recebeu os créditos aqui discutidos diretamente do estabelecimento de CNPJ 01.306.024/0006-40, por meio de transferência de créditos, nos termos dos arts. 21 e 24 da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1300, de 20/11/2012

Embora proferida em processo relativo a outra filial, essa constatação se aplica ao presente caso, pois a estrutura operacional é idêntica: trata-se do mesmo estabelecimento importador (Cariacica/ES), da mesma sistemática de transferência de veículos importados e da mesma reapuração fiscal. A autoridade fiscal, que participou diretamente do procedimento, afastou expressamente a hipótese de transferência de créditos, confirmando que se trata de crédito próprio da filial destinatária.

Equiparação a industrial da filial do Rio de Janeiro

A autoridade fiscal partiu da premissa de que as filiais destinatárias dos veículos seriam estabelecimentos varejistas. Nessa condição, não se enquadrariam em nenhuma das hipóteses de equiparação a industrial previstas no art. 9º do RIPI/2010. Afastou, por conseguinte, a possibilidade de apuração de créditos e débitos de IPI pela filial do Rio de Janeiro.

O art. 9º, III, do RIPI/2010, todavia, equipara a estabelecimento industrial as filiais e demais estabelecimentos que exercerem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

outro estabelecimento da mesma firma, salvo se aqueles operarem exclusivamente na venda a varejo e não estiverem enquadrados na hipótese do inciso II.

> Art. 9 - Equiparam-se a estabelecimento industrial:
>
> I - os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso I);
>
> II - os estabelecimentos, ainda que varejistas, que receberem, para comercialização, diretamente da repartição que os liberou, produtos importados por outro estabelecimento da mesma firma;
>
> III - as filiais e demais estabelecimentos que exercerem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento da mesma firma, salvo se aqueles operarem exclusivamente na venda a varejo e não estiverem enquadrados na hipótese do inciso II.

Conforme demonstrado nos autos, a filial do Rio de Janeiro não operava exclusivamente na venda a varejo. Há prova de que realizou vendas a pessoas jurídicas revendedoras, em operações típicas de atacado, devidamente documentadas por notas fiscais juntadas pela Recorrente.

A ressalva que afasta a equiparação somente incide quando o estabelecimento opera unicamente no varejo. Não é a situação retratada nos autos. Reconhece-se, pois, que a filial do Rio de Janeiro se enquadra na hipótese do art. 9º, III, do RIPI/2010 e deve ser considerada estabelecimento equiparado a industrial. Portanto, é apta a apurar créditos e débitos de IPI relativamente às operações com produtos importados de outro estabelecimento da mesma firma.

A autoridade fiscal pretende aplicar à ressalva do art. 9º, III, o conceito de estabelecimento varejista previsto no art. 14, II, do RIPI/2010. Segundo esse dispositivo:

> Art. 14. Para os efeitos deste Regulamento, consideram-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, § 1º, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1a):
>
> I - estabelecimento comercial atacadista, o que efetuar vendas:
>
> a) de bens de produção, exceto a particulares em quantidade que não exceda a normalmente destinada ao seu próprio uso;
>
> b) de bens de consumo, em quantidade superior àquela normalmente destinada a uso próprio do adquirente; e
>
> c) a revendedores; e

> II - estabelecimento comercial varejista, o que efetuar vendas diretas a consumidor, ainda que realize vendas por atacado esporadicamente, considerando-se esporádicas as vendas por atacado quando, no mesmo semestre civil, o seu valor não exceder a vinte por cento do total das vendas realizadas.

A tese fiscal opera da seguinte forma: pelo art. 14, II, mesmo um estabelecimento que faça vendas por atacado esporadicamente (até 20% do faturamento semestral) continua sendo classificado como "varejista". Com base nessa classificação, a Fazenda pretende aplicar a ressalva do art. 9º, III, para afastar a equiparação a industrial. Em síntese, transfere o conceito ampliado de "varejista" do art. 14, II, para dentro da ressalva do art. 9º, III, pretendendo que "operar exclusivamente na venda a varejo" equivalha a "ser classificado como varejista pelo art. 14, II".

Com a devida vênia dos entendimentos em contrário, tenho compreensão diversa.

Primeiro, os dois dispositivos operam em planos normativos distintos e com finalidades diversas. O art. 14, II, tem por objetivo qualificar o estabelecimento, atribuindo-lhe um rótulo jurídico ("varejista"). Essa classificação admite uma margem de tolerância: vendas por atacado até 20% do faturamento semestral não retiram o enquadramento. Já o art. 9º, III, não se ocupa de qualificar o estabelecimento. Seu critério é funcional: indaga se a filial atua exclusivamente na venda a varejo. Há diferença de "ser varejista" (qualificação jurídica) e que não se confunde com "operar exclusivamente na venda a varejo" (comportamento efetivo).

Para ilustrar: um estabelecimento industrial que, enfrentando dificuldades financeiras, resolve liquidar seus estoques vendendo produtos um a um a consumidores finais, atuará na venda a varejo, mas nem por isso passará a ser um estabelecimento varejista. A recíproca também se verifica: um estabelecimento juridicamente qualificado como varejista pelo art. 14, II, pode, no plano fático, realizar vendas a revendedores e, ao fazê-lo, já não opera exclusivamente no varejo.

Em dois, a interpretação literal do dispositivo não autoriza a transferência pretendida pela autoridade fiscal. O art. 9º, III, utiliza a expressão "salvo se aqueles operarem exclusivamente na venda a varejo". Se o legislador pretendesse remeter ao conceito do art. 14, II, teria empregado formulação diversa, como "salvo se aqueles forem estabelecimentos comerciais varejistas" ou "salvo se aqueles se enquadrarem no art. 14, II". Não é o que fez. Optou por uma formulação literal e autônoma, que exige exclusividade total na atuação varejista, sem qualquer remissão ao conceito ampliado do art. 14, II.

Terceiro, a própria estrutura sintática do art. 9º, III, confirma essa leitura. A ressalva introduzida pelo termo "salvo" exige duas condições

DOCUMENTO VALIDADO

cumulativas, conectadas pela conjunção aditiva "e": (a) que o estabelecimento opere exclusivamente na venda a varejo; e (b) que não esteja enquadrado na hipótese do inciso II. São requisitos de interseção: ambos devem estar simultaneamente presentes para que a ressalva incida. No caso dos autos, a primeira condição sequer se verifica, a filial realizou vendas a revendedoras, o que rompe a exclusividade, tornando desnecessária a análise da segunda.

Quarto, a Solução de Consulta COSIT nº 30, de 03 de fevereiro de 2023, confirma esse entendimento. Ao reproduzir o critério do art. 9º, III, sem qualquer remissão ao conceito de estabelecimento varejista do art. 14, II, e sem incorporar a margem de tolerância de 20% ali prevista, a SC COSIT deixa assentado que a equiparação somente é afastada quando o estabelecimento operar exclusivamente na venda a varejo, o que pressupõe, por definição, a ausência de vendas a revendedores. Havendo qualquer operação dessa natureza, como ocorre nos presentes autos, a ressalva não incide e a equiparação a industrial se impõe.

ESTABELECIMENTO FILIAL. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS. EQUIPARAÇÃO A

ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.

Equiparam-se a estabelecimento industrial as filiais, varejistas ou atacadistas, que receberem, para comercialização, diretamente da repartição aduaneira, produtos importados por outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica.

Equiparam-se a estabelecimento industrial as filiais e demais estabelecimentos que exerçam o comércio de produtos que outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica tenha importado, industrializado ou mandado industrializar; <u>não ocorrerá essa equiparação somente se aqueles ("filiais e demais estabelecimentos") operarem exclusivamente na venda a varejo</u>, e desde que eles não comerciem produtos, recebidos diretamente da repartição aduaneira que os liberou, importados por outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica.

Operações de transferência de produtos de um para outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica sujeitas à incidência de IPI devem ser feitas com observância do valor tributável mínimo, consoante estabelecido nos arts. 195 e 196 do Ripi/2010.

Dispositivos Legais: Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (Ripi/2010), arts. 9º, incisos I a III, 14, inciso II, 195, incisos I, II e § 1º, e 196.

(...)

Da ausência de destaque em NF.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

O fundamento da decisão recorrida reside na constatação de que as notas fiscais de transferência emitidas pelo estabelecimento de Cariacica/ES para a filial do Rio de Janeiro não carreavam o destaque do IPI. Faltaria à filial documento fiscal idôneo para escriturar o crédito.

A DRJ desenvolveu amplamente esse ponto. Invocou o art. 251 do RIPI/2010, segundo o qual os créditos serão escriturados pelo beneficiário "à vista do documento que lhes confira legitimidade". Citou o Decreto-Lei nº 486/69 (art. 4º), o art. 264 do Decreto nº 3.000/99 (RIR) e o art. 1.179 do Código Civil, todos no sentido de que a escrituração contábil e fiscal deve estar embasada em documentação idônea. Concluiu que a escrituração não corresponde a uma "verdade em si" e que, sem retificação das notas fiscais, os ajustes teriam ocorrido "somente no plano da contabilidade".

É inegável que, segundo a sistemática ordinária do imposto, o crédito de IPI deve ser escriturado à vista de documento que lhe confira legitimidade. A nota fiscal é o instrumento usual para esse fim. Também é correto, em termos gerais, que a escrituração não se sustenta sem lastro documental, conforme as normas invocadas pela DRJ.

No presente caso, porém, entendo que não se está diante de mera retificação contábil desprovida de lastro fático. O acervo probatório constante dos autos compreende: as notas fiscais que comprovam as operações de transferência; as declarações de importação que comprovam o pagamento do IPI no desembaraço; os RAIPI retificados que demonstram o reconhecimento dos débitos de IPI nas saídas de Cariacica; as DCTF retificadoras e as EFD-IPI da filial do Rio de Janeiro, que refletem a nova apuração; e os comprovantes de extinção dos débitos por meio de compensação ou pagamento em DARF.

O conjunto documental é significativo com o relato de que houve efetiva incidência do imposto nas transferências após a reapuração. A ausência de destaque do IPI nas notas fiscais de transferência apenas demonstra que, no momento de sua emissão, a Recorrente adotou entendimento equivocado de que as saídas se davam com suspensão do imposto. Esse entendimento foi posteriormente revisto, sob orientação da própria fiscalização, mediante correção da apuração do IPI.

Exigir, nesse contexto, a retificação formal das notas fiscais como condição indispensável para reconhecimento do crédito significaria elevar a obrigação acessória à condição de requisito de existência da obrigação principal. Isso contraria o art. 113, § 3º, do CTN, segundo o qual a obrigação acessória tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, mas não se confunde com a obrigação principal nem a substitui. Contraria,

igualmente, o princípio da verdade material que rege o processo administrativo tributário.

Reconheço que as normas invocadas pela DRJ (Decreto-Lei 486/69, art. 264 do RIR/1999, art. 1.179 do Código Civil) estabelecem, como regra geral, a vinculação entre escrituração e documento probante. Essa regra, todavia, não é absoluta a ponto de tornar inexistente o fato gerador e a incidência do tributo quando a documentação apresentada, no seu conjunto, é suficiente para demonstrar a materialidade das operações. Eventuais falhas na emissão ou no preenchimento das notas fiscais podem, em tese, ensejar penalidades pelo descumprimento de obrigação acessória, mas não têm o poder de desconstituir, quando devidamente comprovada, a incidência do imposto nas operações e o correspondente direito creditório do estabelecimento destinatário.

Há julgados deste Conselho no sentido de que a indicação dos dados essenciais ao lançamento do IPI, ainda que em campo diverso do previsto na norma, não inviabiliza o crédito quando comprovado que o remetente reconheceu o imposto como débito em sua escrita fiscal (Acórdão nº 3401-003.132). Em linha com esse entendimento, e considerando as provas aqui produzidas, entendo que a ausência de destaque formal nas notas de transferência não impede, por si só, o reconhecimento do crédito da filial recorrente.

Os créditos do IPI são escriturados vista do documento que lhes confira legitimidade. A indicação dos dados essenciais ao lançamento, inclusive do imposto devido pela saída, em campo diverso do previsto na norma não inviabiliza o crédito do adquirente, quando provado que o remetente reconheceu como débito o imposto incorretamente informado.

Reforça essa conclusão o resultado da diligência realizada no PAF nº 10980.722563/2016-95, relativo à filial do Paraná. Ao examinar os Quesitos 5 e 6 da Resolução do CARF, a autoridade fiscal procedeu à conferência amostral dos lançamentos e concluiu que o contribuinte adotou os critérios orientados pela fiscalização, não havendo, conforme os documentos apresentados, inconsistências materiais entre os valores declarados e aqueles efetivamente apropriados. Mais que isso, o Relatório atestou que "a documentação fiscal e os relatórios apresentados permitem rastrear as operações e verificar a correção dos lançamentos dos valores de IPI, ainda que sem destaque de crédito nas transferências realizadas sob o regime de suspensão". Em outras palavras, a própria Receita Federal reconheceu, em procedimento de diligência determinado pelo CARF, que o acervo probatório é suficiente para atestar a materialidade das operações, mesmo sem a retificação formal das notas fiscais.

DOCUMENTO VALIDADO

O Relatório de Diligência também confirmou, em resposta ao Quesito 7, que o contribuinte não utilizou os créditos de IPI-Importação para dedução como despesa ou custo na base de cálculo do IRPJ ou da CSLL, afastando qualquer hipótese de aproveitamento em duplicidade. Nas palavras do fiscal: "não há nos registros contábeis e fiscais evidência de dedução indevida destes créditos para fins de apuração do IRPJ e da CSLL nos períodos analisados".

Importa ressaltar que essa relativização do formalismo não pretende instituir regra geral de dispensa dos requisitos documentais. Trata-se de solução, fundada na conjugação de elementos específicos: (i) demonstração, por meio de RAIPI, DCTF e EFD-IPI retificados, de que o estabelecimento de Cariacica/ES reconheceu e debitou o IPI nas transferências; (ii) coerência interna entre os diversos níveis de escrituração e as operações efetivamente realizadas; (iii) adoção da reapuração em estrita observância à orientação da fiscalização; e (iv) necessidade de evitar resultado incompatível com a não-cumulatividade e com a vedação ao enriquecimento sem causa, em cenário no qual há forte indicativo de recolhimento global superior ao montante devido segundo a lei.

Da boa-fé e da ausência de prejuízo ao Erário

Merece registro, ainda, que a conduta da Recorrente foi pautada pela boa-fé e pela confiança legítima na Administração Pública. A reapuração do IPI decorreu de orientação expressa da autoridade fiscal da DRF/Vitória/ES, e a Recorrente, ao retificar suas obrigações acessórias, reconheceu débitos de IPI calculados sobre o valor de revenda dos veículos, montantes superiores aos créditos escriturados. O resultado líquido das retificações foi, portanto, mais oneroso para a própria contribuinte do que o cenário anterior, demonstrando ausência de qualquer prejuízo ao Erário. Esse dado reforça a legitimidade da reapuração e afasta qualquer hipótese de intuito elisivo ou de planejamento tributário abusivo.

A orientação fiscal que motivou os procedimentos de retificação foi emanada de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício de atribuição que lhe é própria, nos termos do art. 6º, inciso I, alínea "e", da Lei nº 10.593/2002, e possui conteúdo de norma complementar, à luz dos arts. 96 e 100 do CTN.

A observância dessas orientações pela Recorrente não pode ser desconsiderada nem servir de fundamento para sua penalização pela própria Administração que as expediu, sob pena de afronta aos princípios da segurança jurídica e da coerência da atuação administrativa. Não se mostra compatível com tais postulados que a Administração, após

DOCUMENTO VALIDADO

orientar determinada conduta, venha posteriormente negar eficácia aos atos praticados em estrita conformidade com a orientação fornecida.

Do precedente da mesma contribuinte (Acórdão nº 3301-006.873)

O encaminhamento ora proposto não constitui inovação isolada deste Colegiado. Em processo envolvendo a mesma Recorrente e a mesma estrutura operacional, ainda que em relação a outra filial (estabelecimento 0001, São Paulo), a 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária proferiu o Acórdão nº 3301-006.873, ao apreciar Recurso Voluntário contra decisão que igualmente negara homologação a DCTF retificadoras de IPI.

Acórdão nº 3301-006.873 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 25 de setembro de 2019

Recorrente PORSCHE BRASIL IMPORTADORA DE VEICULOS LTDA

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

DCTF RETIFICADORA REDUTORA DE TRIBUTO. ANÁLISE. HOMOLOGAÇÃO.

Verificados equívocos tanto por parte do Fisco quanto por parte da contribuinte, e sem intuito elisivo, considerando-se o princípio da verdade material, deve ser reconhecido o devido direito à equiparação a industrial da filial da recorrente e determinada a consequente revisão de ofício dos lançamentos do direito creditório.

Naquele feito, estavam presentes os mesmos elementos essenciais: importações centralizadas em Cariacica/ES, transferências com suspensão às filiais, acúmulo de créditos de IPI-importação, compensações por PER/DCOMP não acolhidas, orientação fiscal para tributar as transferências e reapurar o imposto, com retificação da escrituração de todos os estabelecimentos. Reconhecendo equívocos de ambas as partes e a ausência de intuito elisivo, o colegiado, em respeito ao princípio da verdade material, deu parcial provimento ao recurso para reconhecer o devido direito à equiparação a industrial da filial da recorrente e determinar a consequente revisão de ofício dos lançamentos do direito creditório.

Os Embargos Inominados subsequentes (Acórdão nº 3301-013.980, de 15/04/2024) foram acolhidos por unanimidade para esclarecer a obscuridade contida no acórdão embargado. Naquela sede, ficou consignado que foram superados os aspectos formais, devendo-se considerar os créditos da aquisição, pela matriz da recorrente em São Paulo/SP, para determinar a consequente homologação das DCTF retificadoras.

DOCUMENTO VALIDADO

A Recorrente invoca, ainda, o art. 146 do CTN, segundo o qual a modificação de critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação ao mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução. O argumento, embora relevante do ponto de vista da segurança jurídica, não é determinante para a solução do caso, porquanto o provimento ora proposto se funda na análise do conjunto probatório e na aplicação dos princípios da verdade material e da não-cumulatividade, e não em mera reprodução do precedente.

4. Dispositivo

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade do acórdão e, no mérito, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito à equiparação a estabelecimento industrial da filial da Recorrente localizada no Rio de Janeiro/RJ e determinar a consequente revisão de ofício dos lançamentos relativos ao direito creditório de IPI objeto das DCTF retificadoras tratadas neste processo.

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo

Diante do fato dos créditos serem derivados do PAF nº 18470.726739/2015-69 e não ser possível aplicar sua conexão diante do julgamento já proferido, adoto as razões de decidir acima para dar parcial provimento.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e dou parcial provimento nos termos do PAF nº 18470.726739/2015-69.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer do recurso voluntário para no mérito, dar parcial provimento nos termos do PAF nº 18470.726739/2015-69.

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente Redator

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO