



Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10980.722563/2016-95
RESOLUÇÃO	3302-002.801 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de maio de 2024
TIPO	CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA
RECORRENTE	PORSCHE BRASIL IMPORTADORA DE VEÍCULOS LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

RESOLUÇÃO

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

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Fábio Kirzner Ejchel (suplente convocado), Marina Righi Rodrigues Lara, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente). Ausente o Conselheiro Mario Sergio Martinez Piccini, substituído pelo Conselheiro Fábio Kirzner Ejchel.

RELATÓRIO

Trata o presente processo do Despacho Decisório de fls. 799/801, cientificado em 07/06/2016, **que, ao apreciar as DCTFs retificadoras apresentadas para alterar os valores do IPI** do estabelecimento de CNPJ 01.306.024/**0004-89** apurados nos períodos entre 03/2010 e 10/2013 (com exceção dos meses 05/2010 e 07/2011, não retificados), **concluiu pela não homologação das mesmas**, sob o fundamento de divergência entre os valores do IPI apurados nas DIPJs originais e nas DCTFs retificadas. Salientou, ainda, tomando por base os documentos acostados às fls. 02/513 e demonstrativos de apuração do IPI de fls. 30/117, que "*a empresa utilizou como crédito os valores do "IPI Importação de veículos transferidos", cuja origem não restou demonstrada na documentação fornecida*".

O interessado apresentou a Impugnação de fls. 1042/1051 e seus anexos, nos termos do §5º, do art. 10, da IN RFB nº 1599/2015, **na qual afirma ter retificado sua escrituração fiscal** no período de 09/2009 a 11/2013 **para corrigir os procedimentos adotados em relação à apuração do IPI**, por sugestão do Auditor-Fiscal responsável pelo MPF nº 0720100.2014-00980-3 (fls. 08/12, emitido para análise de diversos PER/DCOMPs, processo nº 10880.934063/2014-61), e que os valores exibidos nos Livro RAIPI retificador coincidem com os valores indicados nas respectivas DCTFs retificadoras, apresentando a cópia dos mencionados livros retificadores.

Os procedimentos que deram origem à necessidade de retificação das DCTFs podem ser descritos da seguinte forma:

1 - Do Procedimento Inicial

Para efetuar a importação dos veículos que comercializava, a empresa utilizava-se de outra pessoa jurídica, nas denominadas importações por encomenda ou por conta e ordem. Na sequência, essa pessoa jurídica importadora transferia para um dos estabelecimentos da empresa (CNPJ 01.306.024/**0006-40**) os bens importados.

Por ser o estabelecimento 0006-40 equiparado a industrial, a teor do disposto no art. 9º, IX, do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/2010), creditava-se este dos valores de IPI destacados nas notas fiscais de entrada dos veículos importados:

Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

(...)

IX - os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por encomenda ou por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 79, e Lei nº 11.281, de 20 de fevereiro de 2006, art. 13);

Posteriormente, o estabelecimento 0006-40 transferia para o estabelecimento 0004-89, ora analisado, os veículos importados. Essas operações eram realizadas com suspensão do IPI, com fundamento no art. 43, X, do RIPI:

Art. 43. Poderão sair com suspensão do imposto:

(...)

X - os produtos remetidos, para industrialização ou comércio, de um estabelecimento industrial ou equiparado a industrial para outro da mesma firma;

Finalmente, os veículos eram vendidos pelo estabelecimento 0004-89 aos consumidores finais, com destaque do IPI devido.

Em síntese, assim ocorria:

1º) os veículos eram importados por pessoa jurídica importadora, por encomenda ou por conta e ordem da empresa, com o pagamento de IPI no desembaraço aduaneiro;

2º) a pessoa jurídica importadora transferia para outra pessoa jurídica, no caso em tela o estabelecimento 0006-40 da empresa, os bens importados, com este creditando-se dos valores de IPI que incidiram na importação;

3º) o estabelecimento 0006-40 transferia os automóveis importados ao estabelecimento 0004-89, com suspensão do IPI; e,

4º) o estabelecimento 0004-89 realizava as vendas ao consumidor final, apurando o valor do IPI devido.

Da maneira como foram inicialmente estruturadas as operações da empresa, acima descritas, houve o acúmulo de créditos de IPI no estabelecimento 0006-40 e a apuração de IPI devido “cheio”, sem desconto de crédito algum, pelo estabelecimento 0004-89.

2 - Do Segundo Procedimento e das DCTF Retificadoras

O segundo procedimento, do qual uma das consequências foi a apresentação das DCTF retificadoras, decorreu da não possibilidade de recuperação dos créditos de IPI acumulados pelo estabelecimento 0006-40.

Como, inicialmente, o estabelecimento 0006-40 remetia os veículos importados para os demais estabelecimentos da empresa com suspensão do IPI, todo o valor do imposto por ele creditado decorrente da sua equiparação a estabelecimento industrial ficou acumulado na sua escrita fiscal, o que fez a empresa protocolizar pedidos de ressarcimento de IPI, dos quais posteriormente desistiu (fls. 9 a 12).

O motivo da desistência dos pedidos de ressarcimento de IPI deveu-se ao fato de o crédito acumulado pelo estabelecimento 0006-40 não ser passível de ressarcimento, pois somente o saldo credor acumulado em cada trimestre-calendário, **decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem**, aplicados na industrialização, poderá ser objeto de pedido de ressarcimento, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99:

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, **decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização**, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, **poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430**, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

Diante da impossibilidade de recuperar os créditos de IPI pela via do ressarcimento, decidiu a empresa fazer nova apuração do imposto para os seus estabelecimentos, estruturando de forma diversa as suas operações.

Neste segundo procedimento, o estabelecimento 0006-40 transferiu para o estabelecimento 0004-89 os veículos importados, não com suspensão do IPI, mas apurando o imposto, utilizando como valor tributável os parâmetros estabelecidos pelo art. 195, II, do RIPI:

Art. 195. O valor tributável não poderá ser inferior:

(...)

II - a noventa por cento do preço de venda aos consumidores, não inferior ao previsto no inciso I, quando o produto for remetido a outro estabelecimento da mesma empresa, desde que o destinatário opere exclusivamente na venda a varejo (Lei nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso II, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 37, inciso III);

O estabelecimento 0004-89, por sua vez, vendia aos consumidores finais os veículos com destaque do IPI devido, apurando como IPI a pagar a diferença entre este e o imposto incidente na operação anterior.

Resumindo, assim reestruturou a empresa as suas operações (fases 3ª e 4ª foram as afetadas):

1º) os veículos eram importados por pessoa jurídica importadora, por encomenda ou por conta e ordem da empresa, com o pagamento de IPI no desembaraço aduaneiro;

2º) a pessoa jurídica importadora transferia para outra pessoa jurídica, no caso em tela o estabelecimento 0006-40 da empresa, os bens importados, com este creditando-se dos valores de IPI que incidiram na importação;

3º) o estabelecimento 0006-40 transferia os automóveis importados ao estabelecimento 0004-89 com apuração do IPI; e,

4º) o estabelecimento 0004-89 realizava as vendas ao consumidor final apurando o valor do IPI devido, deduzindo deste o valor incidente na etapa anterior.

Como resultado desse novo procedimento, o estabelecimento 0004-89 apurou valores de IPI a pagar menores do que os anteriormente apurados e declarados, com a consequente retificação dos valores informados em DCTF, os quais são o objeto da lide de que tratam os presentes autos.

Em 14/12//2016, a DRJ-JFA emitiu o Despacho nº 023/2016 nos seguintes termos, em síntese:

Os valores retificados a serem analisados, portanto, referem-se àqueles indicados na coluna "VALOR DCTF RETIFICADORA ATIVA" da planilha retro [com exceção dos PA 03, 04 e 06/2010, não retificados na DCTF pela perda do prazo de cinco anos, conforme esclarecimentos retro], os quais deverão ser confrontados com a escrituração fiscal do estabelecimento matriz da pessoa jurídica, também retificada, segundo atestam os documentos indicados nas folhas consignadas na

última coluna da planilha. . Frise-se que a escrita retificada dos PA 03, 04 e 06/2010 também deverá ser analisada.

Ocorre que o acatamento da retificação da escrita fiscal envolve questões que demandam análises adicionais típicas de procedimento de fiscalização, atinentes à apuração do IPI, naquilo que concerne à pertinência dos créditos e débitos escriturais retificados, isto é, se a alegada retificação da escrita fiscal atende aos ditames da legislação de regência.

Entende esta Julgadora, portanto, pela necessidade de retorno dos autos ao SECAT/DRF CURITIBA/PR para análise da pertinência da escrituração retificada [inclusive dos PA 03, 04 e 06/2010, para os quais não houve retificação das DCTFs para adequação à escrita fiscal retificada pelos motivos já expostos] e da sua coerência ou não com as DCTFs Retificadoras objeto da presente análise [que, smj, são aquelas indicadas na coluna “Nº DCTF RETIFICADORA ATIVA” da planilha retro], emitindo-se, ao final, PARECER CONCLUSIVO acerca do tema e cientificando-se a pessoa jurídica interessada quanto ao seu conteúdo, reabrindo-lhe prazo para se manifestar, se assim lhe convir, devendo, posteriormente, retornar o processo a esta DRJ para análise e prosseguimento.

Em cumprimento ao quanto disposto acima, foi realizada a diligência fiscal, com as conclusões apresentadas na Informação de fls. 1828/1835, lavrada em 29/01/2019:

4. Conclusão

Diante de todo o acima exposto, por entender que **o estabelecimento 0004-89 é somente comercial varejista, portanto, não contribuinte do IPI**, não possui este direito ao crédito do imposto incidente nas operações de entrada de produtos industrializados. Para tal estabelecimento, como dito acima, referido IPI é custo.

Para finalizar, **evidencia-se**, à medida que não se reconhece, por ser comercial varejista, a qualidade de contribuinte do IPI ao estabelecimento 0004-89, impedindo qualquer creditamento, **que não incide IPI nas saídas que promove.**

A 3ª Turma da DRJ-Juiz de Fora (DRJ-JFA), em sessão datada de 27/06/2019, **por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação.** Foi exarado o Acórdão nº 09-71.225, às fls. 1889/1902, com a seguinte Ementa:

DCTF RETIFICADORA REDUTORA DE TRIBUTO. ANÁLISE. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

Constatada a impossibilidade da retificação pretendida, ante o confronto da legislação de regência do imposto com as razões que a fundamentam, resta a não homologação da retificação da DCTF retida para análise nos termos do art. 10 da IN RFB nº 1599, de 2015.

O contribuinte, **tendo tomado ciência da decisão da DRJ-JFA em 19/07/2019** (conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM, à fl. 1911), **apresentou Recurso Voluntário em 20/08/2019**, às fls. 1914/1930.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

Alega o recorrente que o inciso III do art. 9º do RIPI/2010, indicado no acórdão como fundamento para a não equiparação a industrial da sua filial, prevê, especificadamente, que somente serão considerados não equiparados a industrial e, conseqüentemente, não contribuintes do IPI, os estabelecimentos que operarem **exclusivamente** na venda a varejo, o que não é o seu caso, pois, da análise das operações realizadas no período, é possível verificar que, além das vendas de veículos a varejo, também ocorreram operações destinadas a pessoas jurídicas revendedoras, que adquiriram os veículos para venda posterior.

À princípio, verifica-se que a própria Receita Federal tem o mesmo entendimento do contribuinte quanto ao fundamento jurídico, conforme se depreende da Solução de Consulta Cosit nº 30, de 03/02/2023:

16. O art. 9º do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 — Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Ripi/2010) -, enumera, em seus incisos, os estabelecimentos que são equiparados a industriais. Interessam à presente análise as hipóteses constantes dos incisos I a III (destacou-se):

Art. 9º 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** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso II, e § 2º, Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1ª, e Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 37, inciso I);*

(...)

17. A consulente não tem dúvidas de que, na operação em que o seu “novo estabelecimento filial” importar produtos de procedência estrangeira e a eles der saída, ele será equiparado a industrial (inciso I do art. 9º do Ripi/2010).

18. O novo estabelecimento filial também será equiparado a industrial na hipótese em que ele receber, diretamente da repartição aduaneira que os liberou, produtos importados por outro estabelecimento da pessoa jurídica consulente. Frise-se, que, para este fim, o estabelecimento que receber os produtos pode ser tanto comercial atacadista quanto varejista (inciso II do art. 9º do Ripi/2010).

19. Resta, então, verificar as hipóteses de equiparação previstas no inciso III do art. 9º do Ripi/2010. O mencionado dispositivo equipara a 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. Não ocorrerá essa equiparação somente se aqueles (“filiais e demais estabelecimentos”) operarem exclusivamente na venda a varejo, e desde que eles não comercializem produtos, recebidos diretamente da repartição aduaneira que os liberou, importados por outro estabelecimento da mesma empresa.

20. Como a ressalva feita no inciso III do art. 9º do Ripi/2010 refere-se a estabelecimentos que operem **exclusivamente** na venda a varejo e não se enquadrem no inciso II do art. 9º, pode-se asseverar que **ela não se vale do conceito de “estabelecimento comercial varejista” constante do inciso II do art. 14 do Ripi/2010, a saber:**

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):

(...)

*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.*

20.1. Uma vez afastado esse conceito, tem-se que **estabelecimentos que comerciarem produtos importados por outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica somente deixarão de ser equiparados a industrial se as suas vendas forem integralmente efetuadas a consumidor final**, e desde que não recebam esses produtos diretamente da repartição aduaneira.

21. Assim, **se o “novo estabelecimento filial” da pessoa jurídica consulente praticar, “de forma eventual operações de venda no mercado atacadista, permanecendo como preponderante as vendas realizadas no varejo”, ele revestirá a condição de estabelecimento equiparado a industrial** ao exercer o comércio de “mercadorias que são importadas e remetidas em transferência por outro estabelecimento da mesma empresa”. **Ao efetuar vendas por atacado, ainda que esporadicamente, o estabelecimento não se enquadrará, por óbvio, como exclusivamente varejista** – e estará incluído entre aqueles obrigados ao pagamento do imposto e sujeitos às normas estabelecidas pela legislação de regência do IPI (isto é, será equiparado a estabelecimento industrial).

22. É importante ressaltar que, independentemente de o estabelecimento filial ser, ou não, equiparado a industrial, as 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.

(...)

CONCLUSÃO

31. Ante o exposto, conclui-se e responde-se à consulente que:

31.1. 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;

31.2. 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. Contudo, **não ocorrerá essa equiparação somente se aqueles (“filiais e demais estabelecimentos”) operarem exclusivamente na venda a varejo**, e desde que eles não comerciem produtos, recebidos diretamente da repartição aduaneira que os liberou, importados por outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica;

Quanto à matéria fática, observa-se que o recorrente anexou ao corpo do Recurso Voluntário cópias de notas fiscais como início de prova de que realizou, dentro do período em questão, vendas no atacado, o que implicaria não se enquadrar na exceção prevista no inciso III do art. 9º do RIPI/2010, ou seja, em uma análise superficial, seria estabelecimento equiparado a industrial.

Corroborando com essa possibilidade o precedente invocado pelo recorrente no julgamento do processo administrativo nº 16645.720002/2016-49, cujo interessado é o estabelecimento da própria empresa PORSCHE BRASIL IMPORTADORA DE VEÍCULOS LTDA, de CNPJ 01.306.024/0001-36, acórdão nº 3301-006.873, Sessão de 25/09/2019, **e cujos fatos narrados são exatamente os mesmos aqui discutidos, sendo que a única diferença entre os processos é a filial que está recebendo os veículos** (e os créditos, por transferência da filial de CNPJ 01.306.024/0006-40):

EMENTA: 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.

A Fazenda Nacional apresentou Embargos de Declaração contra essa decisão, julgados no Acórdão nº 3301-010.182, Sessão de 29/04/2021:

A embargante questiona se a equiparação dada no voto ocorreu em respeito à verdade material e assevera que há obscuridade quanto a que fatos materiais a

decisão se refere em contraposição a que aspectos formais estão sendo superados.

Neste ponto, cabe retomar trecho da decisão embargada:

Frise-se, de pronto, a inexistência de controvérsia quanto ao fato de se tratar de estabelecimentos varejistas aqueles aos quais se destinaram as saídas por transferência [dentre os quais o 01.306.024/0001-36, ao qual se referem as DCTF retificadoras aqui tratadas] (grifei)

Ou seja, não se questionavam aspectos materiais ou fatuais, a contribuinte cumpria as condições legais para ser equiparada a estabelecimento industrial, mas não o era em razão de procedimento incorreto adotado com base em orientação equivocada fornecida pelo Fisco. Portanto, o formalismo que se decidiu superar foi justamente verificar a situação de fato e enquadrar corretamente a Recorrente, a despeito dos procedimentos incorretos adotados com base em informação equivocada proveniente do Fisco.

Por fim, **a embargante questiona por que na decisão embargada não se indicou a base legal do enquadramento.** Reproduzo parte do artigo em pauta, para subsidiar o esclarecimento.

Art. 9º 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** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso II, e § 2º, Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1ª, e Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 37, inciso I);*

(...)

Conforme se depreende da manifestação da contribuinte, às fls. 4.153, o pleito era pelo enquadramento no inciso III do artigo transcrito.

Dessa forma, como a decisão embargada deu provimento ao pleito da contribuinte neste ponto, para reconhecer seu direito de equiparação a industrial, cabe esclarecer que deve ser aplicado o inciso III do artigo 9º do RIPI/2010.

Diante do exposto, voto no sentido de acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para esclarecimento de obscuridades da decisão embargada.

Em seguida foram opostos Embargos pela Unidade Preparadora, julgados no Acórdão nº 3301-013.980, sessão de 15/04/2024:

Vê-se a razão da dificuldade de execução da decisão. Explico.

A decisão do Acórdão de Recurso Voluntário nº 3301-006.87 reconheceu a equiparação a estabelecimento industrial da filial em Cariacica/ES (0006-40). No entanto, o pleito de equiparação se deu pelo estabelecimento matriz em São Paulo/SP (0001-36). A filial em Cariacica já era estabelecimento importador, portanto, equiparada a industrial, nos termos do Decreto nº 7.212, de 2010, que aprova o Regulamento do IPI:

(...)

Restava, desta forma, reconhecer, ou não, a equiparação do estabelecimento matriz em São Paulo. E foi nesse sentido que o Acórdão de Recurso Voluntário pretendeu caminhar, mas se equivocou ao reconhecer a equiparação da filial. Isso porque o Acórdão de Embargos nº 3301-010.182 buscou esclarecer tal ponto, ao afirmar que o contribuinte, que no presente é a matriz (0001-36), enquadra-se no art. 9º, III, do RIPI, já reproduzido acima.

Não há, de fato, decisão que determine a revisão do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0720100.2014-00980-3, relativo ao Processo nº 10880.934063/2014-61, o qual analisou os Pedidos de Ressarcimento de IPI de 2010, da filial 0006-40, em Cariacica/ES. **O que há, sem reabertura para discussão sobre o mérito da decisão, é o reconhecimento do estabelecimento matriz em São Paulo/SP (0001-36) como equiparado à industrial. E é nesse sentido que o direito creditório deve ser verificado**, para amparar a decisão da homologação das retificações das DCTFs de 2010.

Destaca-se, por fim, que o Acórdão de Recurso Voluntário e o Acórdão de Embargos decidem, a meu ver, que foram superados os aspectos formais, devendo-se considerar os créditos da aquisição, pela matriz da recorrente em São Paulo/SP (0001-36), para determinar a consequente a homologação das DCTFs retificadoras.

Diante de todo o exposto, voto por acolher os embargos, sem efeitos infringentes, para esclarecer a obscuridade contida no acórdão embargado.

Assim, partindo da premissa (ainda não julgada por esta Turma) de que o recorrente possa efetivamente ser considerado um estabelecimento equiparado a industrial (da mesma forma como foi decidido em relação à filial 0001-36 em São Paulo/SP), há que se verificar a regularidade da transferência dos créditos de IPI-Importação do estabelecimento de CNPJ 01.306.024/0006-40 (importador/encomendante) para o estabelecimento de CNPJ 01.306.024/0004-89 (recorrente/fiscalizado).

Deve ser ressalvado que a equiparação a industrial com fundamento no inciso III do artigo 9º do RIPI/2010 deve ser interpretada com razoabilidade: não basta que o estabelecimento

realize uma única operação como atacadista para ser considerada afastada a exceção “(...) *salvo se aqueles operarem exclusivamente na venda a varejo (...)*” de forma permanente, mesmo que, anos depois, não tenha mais realizado qualquer operação desta natureza.

A avaliação sobre o enquadramento do contribuinte como equiparado a industrial deve ser realizada a cada novo período de apuração, pois a firma pode ser equiparada em um período, e deixar de ser no período seguinte, caso passe a operar exclusivamente no varejo. Deve-se ter em mente que a equiparação pode ocorrer inclusive apenas para algumas operações específicas, ou seja, em um mesmo dia a empresa pode realizar uma operação na qual seja equipara a industrial e precise pagar IPI, e outra na qual não esteja prevista essa equiparação.

Logo, não há qualquer surpresa no fato da empresa ser equiparada em um mês e deixar de ser no mês seguinte, caso deixem de existir os pressupostos necessários para sua equiparação.

Superada essa questão, ao menos *prima facie*, verifica-se que o recorrente poderia receber os créditos aqui discutidos de duas formas: (i) 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, ou (ii) através da utilização de notas fiscais para correção do valor do IPI que não havia sido destacado anteriormente, quando da saída do estabelecimento de CNPJ 01.306.024/0006-40 para o estabelecimento de CNPJ 01.306.024/0004-89 (notas fiscais complementares).

Sobre a primeira opção, a IN RFB nº 1300/2012 determina o seguinte:

Art. 21. Os créditos do IPI, escriturados na forma da legislação específica, serão utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.

§ 1º Os créditos do IPI que, ao final de um período de apuração, remanescerem da dedução de que trata o caput poderão ser mantidos na escrita fiscal do estabelecimento, para posterior dedução de débitos do IPI relativos a períodos subsequentes de apuração, **ou serem transferidos a outro estabelecimento da pessoa jurídica, somente para dedução de débitos do IPI, caso se refiram a:**

I - créditos presumidos do IPI, como ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, previstos na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001;

II - créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI a que se refere o art. 1º da Portaria MF nº 134, de 18 de fevereiro de 1992; e

III - créditos do IPI passíveis de transferência a filial atacadista nos termos do item “6” da Instrução Normativa SRF nº 87, de 21 de agosto de 1989.

§ 2º Remanescendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos do IPI **passíveis de ressarcimento** depois de efetuadas as deduções de que tratam o caput e o § 1º, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à RFB

o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, bem como utilizá-los na compensação de débitos próprios relativos aos tributos administrados pela RFB.

§ 3º São passíveis de ressarcimento, somente os seguintes créditos:

I - os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre-calendário;

II - os créditos presumidos de IPI a que se refere o inciso I do § 1º, escriturados no trimestre-calendário, excluídos os valores recebidos por transferência da matriz; e

III - o crédito presumido de IPI de que trata o inciso IX do art. 1º da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997.

(...)

Art. 24. A transferência dos créditos do IPI de que trata o § 1º do art. 21 deverá ser efetuada mediante nota fiscal, emitida pelo estabelecimento que os apurou, exclusivamente para essa finalidade, em que deverá constar:

I - o valor dos créditos transferidos;

II - o período de apuração a que se referem os créditos; e

III - a fundamentação legal da transferência dos créditos.

§ 1º O estabelecimento que estiver transferindo os créditos deverá escriturá-los no livro Registro de Apuração do IPI, a título de Estornos de Créditos, com a observação: “créditos transferidos para o estabelecimento inscrito no CNPJ sob o nº ... (indicar o número completo do CNPJ)”.

§ 2º O estabelecimento que estiver recebendo os créditos por transferência deverá escriturá-los no livro Registro de Apuração do IPI, a título de Outros Créditos, com a observação: “créditos transferidos do estabelecimento inscrito no CNPJ sob o nº ... (indicar o número completo do CNPJ)”, indicando o número da nota fiscal que documenta a transferência.

§ 3º A transferência de créditos presumidos do IPI de que trata o inciso I do § 1º do art. 21 por estabelecimento matriz não contribuinte do imposto será realizada mediante emissão de nota fiscal de entrada pelo estabelecimento industrial que estiver recebendo o crédito, devendo, o estabelecimento matriz, efetuar em seu livro Diário a escrituração a que se refere o § 1º.

Em relação à emissão de notas fiscais complementares, o RIPI-2010 estabelece o seguinte:

Hipóteses de Emissão

Art. 407. A nota fiscal, modelos 1 ou 1-A, será emitida:

(...)

XII - no destaque que deixou de ser efetuado na época própria, ou que foi efetuado com erro de cálculo ou de classificação, ou, ainda, com diferença de preço ou de quantidade;

(...)

XIV - nas transferências de crédito do imposto, se admitidas;

(...)

§ 5º Nas hipóteses dos incisos XI **e XII do caput, a nota fiscal não poderá ser emitida depois de iniciado qualquer procedimento fiscal**, adotado o mesmo critério quanto aos demais incisos se excedidos os prazos para eles previstos.

Há que se ressaltar, por fim, que o crédito de IPI-Importação, não sendo dedutível, por inexistência de débitos na saída, pode ter sido considerado pelo estabelecimento de CNPJ 01.306.024/0006-40 como custo, e deduzido do IRPJ e da CSLL. Não se pode esquecer que, no início do procedimento fiscal, a Autoridade Tributária informou que havia divergências entre os valores de IPI informados nas DIPJs e aqueles declarados nas DCTFs retificadoras.

Nesse contexto, voto por converter o julgamento do recurso em diligência para que a Unidade Preparadora da Receita Federal adote as seguintes providências:

1 – Intimar o contribuinte a informar se realizou alguma transferência de crédito com base no art. 21 da IN RFB nº 1300/2012 e, se a resposta for positiva, a comprovar o cumprimento dos demais requisitos necessários, como a emissão de nota fiscal, por exemplo;

2 – Intimar o contribuinte a informar se, ao alterar seu procedimento de registro dos créditos, o estabelecimento de CNPJ 01.306.024/0006-40 emitiu as notas fiscais necessárias para comprovar os créditos que embasaram a retificação das DCTFs, nos termos do que determina o art. 407, inciso XII, do RIPI. Em caso de resposta positiva, solicitar as referidas notas fiscais, em cópias ou meio magnético, a critério da Autoridade Fiscal responsável pela diligência;

3 – Intimar o contribuinte a informar se adotou algum procedimento alternativo para regularização da transferência dos créditos como, por exemplo, o cancelamento de todas as notas fiscais sem destaque do IPI e emissão de novas notas fiscais com o correspondente destaque;

3 – Intimar o contribuinte a comprovar que procedeu ao correto estorno dos créditos do estabelecimento de CNPJ 01.306.024/0006-40 e o devido registro deste mesmo valor na escrituração contábil-fiscal do estabelecimento de CNPJ 01.306.024/0004-89, com vistas a comprovar a regularidade da transferência dos créditos no período objeto deste processo;

4 – Intimar o contribuinte a apresentar notas fiscais, para todos os meses do período objeto deste processo, que comprovem que realizou ao menos uma venda caracterizada como “venda no atacado” (segundo o conceito estabelecido no art. 14, inciso I, alínea “b”, do RIPI), com vistas a verificar em quais períodos o estabelecimento 01.306.024/0004-89 pode ser caracterizado como “equiparado a industrial”;

5 – Realizar a apuração dos saldos credores/devedores de IPI dos estabelecimentos 01.306.024/0006-40 e 01.306.024/0004-89, considerando o seguinte:

5.a) todas as saídas do estabelecimento 01.306.024/0006-40 para o estabelecimento 01.306.024/0004-89 serão tributadas, conforme o novo procedimento que o contribuinte resolveu adotar;

5.b) estas saídas deverão ser tributadas levando em conta o VTM previsto no art. 195 do RIPI vigente à época, usando o método do inciso I nos meses em que o contribuinte comprovar que seu estabelecimento 01.306.024/0004-89 realizou alguma operação caracterizável como “venda no atacado” e o método do inciso II nos meses em que o estabelecimento 01.306.024/0004-89 operou exclusivamente na venda a varejo;

5.c) as vendas do estabelecimento 01.306.024/0004-89, nos períodos em que não estiver caracterizado como “equiparado a industrial”, não deverão ser tributadas pelo IPI, assim como não lhe será permitida a tomada de créditos, como já indicado na “Informação”, à fl. 1835;

6 – Intimar o contribuinte a comprovar, para o período objeto deste processo, a extinção dos débitos gerados após a alteração no seu procedimento de registro de créditos, segundo o qual passou a tributar as saídas do estabelecimento 01.306.024/0006-40 para o estabelecimento 01.306.024/0004-89, com vistas a comprovar a regularidade da transferência dos créditos;

7 – Verificar se o contribuinte utilizou os créditos do IPI-Importação para dedução na base de cálculo do IRPJ e da CSLL como “custo”, o que caracterizaria a retificação das DCTFs como utilização em duplicidade do referido crédito. Em caso positivo, informar o montante de IPI-Importação deduzido como custo. Anexar aos autos as DIRPJs do período;

8 - Elaborar Relatório de Diligência com as conclusões do procedimento realizado, bem como apresentar quaisquer outras informações que julgar relevantes para o deslinde do feito, além das solicitadas nesta Resolução. A Autoridade Fiscal responsável pela diligência poderá solicitar do contribuinte ou de terceiros quaisquer documentos que entender necessários.

O contribuinte deverá tomar ciência de toda a documentação produzida na diligência, sendo lhe concedido o prazo de 30 (trinta) dias para, caso deseje, se manifestar, após o qual o processo deverá ser remetido a este Conselho para prosseguimento.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares