



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

Processo nº 11624.720098/2016-70
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3301-005.065 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de agosto de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
Recorrentes VOLKSWAGEN DO BRASIL INDUSTRIA DE VEICULOS
AUTOMOTORES LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

Ementa:

GLOSA DE CRÉDITOS POR DEVOLUÇÃO OU RETORNO DE PRODUTOS. NECESSIDADE DE UTILIZAÇÃO DO LIVRO DE REGISTRO DA PRODUÇÃO E DO CONTROLE DE ESTOQUE OU SISTEMA ALTERNATIVO.

O Regulamento do IPI permite a utilização de sistema alternativo de controle da produção e do estoque. Restou demonstrada a realização efetiva deste controle através de sistema da informação, sistema este que é capaz de controlar a produção e o estoque, sendo, portanto, hábil para legitimar a fruição de créditos de IPI por devolução ou retorno de produtos. Comprovada, por documentação hábil e idônea, a legitimidade do IPI relativo às operações de devolução ou retorno, os respectivos valores devem ser admitidos como crédito do imposto. (art. 231, caput e inciso II e arts. 234 e 235, do RIPI/2010, através de sua escrituração no Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente nos termos do art. 466 do RIPI/2010)

CRÉDITO PRESUMIDO. FRETE. OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS. POSSIBILIDADE DE FRUIÇÃO.

O valor do frete somente deve ser segregado na nota fiscal quando esse valor for cobrado ou debitado em separado do adquirente, exigência esta que não é feita pela legislação sob análise, que exige expressamente que os valores de frete "sejam cobrados juntamente com o preço dos produtos" (art. 56, II, 'b', MP 2.158/2001).

Demonstrado o atendimento dos requisitos estabelecidos pela legislação específica do crédito presumido do frete - especialmente a utilização da cláusula C&F e a cobrança do valor do frete juntamente com o valor do

veículo - a interessada faz jus ao aproveitamento de créditos de IPI sob essa modalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente.

(assinado digitalmente)

SALVADOR CÂNDIDO BRANDÃO JUNIOR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (presidente da turma), Valcir Gassen (vice-presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Semíramis de Oliveira Duro, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado em 29/11/2016 para constituição do crédito tributário relacionado ao imposto sobre produtos industrializados - IPI referente ao exercício de 2012. A lavratura fundamenta-se na acusação de crédito indevido do IPI decorrente de notas fiscais de venda de automóveis que foram canceladas, bem como nas glosas de crédito presumido de IPI em relação ao frete, nos termos do art. 56, § 1º, inciso II, alínea "b" da MP nº 2.158/2001 por não ter ficado suficientemente demonstrada a cobrança destes custos do adquirente. A autuação foi lavrada com base na Escrituração Fiscal Digital (EFD) e nos demais documentos juntados pela contribuinte durante o procedimento de fiscalização.

1. Em relação aos créditos indevidos em razão de devoluções e retornos de produtos por vendas canceladas, a fiscalização apurou que no ano-calendário de 2012 a contribuinte se aproveitou de créditos de devolução ou retorno lançados sob os CFOP 1.201, 1.410, 1.913, 2.201, 2.410 e 2.913, conforme consta nos Livros de Registro e Apuração do IPI – RAUPI. A fiscalização intimou a contribuinte para comprovar que cumpria as determinações do art. 231, caput e inciso II e arts. 234 e 235, do RIPI/2010, através de sua escrituração no Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente nos termos do art. 466 do RIPI/2010.

Atendendo à intimação, a contribuinte informou que enviaria uma amostragem destas operações, cerca de 10% (dez por cento) por mês dos documentos solicitados, em razão do elevado volume destas informações, o que foi aceito pela fiscalização. Em vista disso, a contribuinte apresentou 1 (um) DVD-R (arquivo não paginável nestes autos), contendo planilhas em "Excel" com os dados dos documentos que foram separados aleatoriamente, Livro Alternativo de Registro de Controle da Produção e do Estoque, cópia em

formato "PDF" das Notas Fiscais de Saídas e Retornos e suas respectivas escriturações em livros fiscais.

Por não entender que o livro alternativo de registro de controle de produção e do estoque adotados pela contribuinte era suficiente para demonstrar a efetividade das operações de saída, devolução e reintegração destes produtos devolvidos em seu estoque, a fiscalização glosou os créditos de IPI decorrentes destas devoluções, conforme é possível perceber do Termo de Verificação Fiscal em fls. 24:

O “Livro Alternativo de Registro de Controle da Produção e do Estoque” mencionado trata-se de um arquivo pdf nominado “CONTROLE_PRODUÇÃO_2013” com dados que não seguem uma ordem cronológica, como seria de se esperar de um sistema de controle de produção e estoque, mas aparecem alguns dados de 2012 e 2013 com datas aleatórias. Este Controle Alternativo não está de acordo com o determinado no RIPI/2010, não havendo a menção às notas fiscais de entrada relacionadas na resposta, e parece ser apenas um arquivo montado para responder à Intimação feita, no qual são relacionadas uma amostragem, conforme esclarecido no termo de resposta, com 356 nota fiscais e nos arquivos com as “Notas Fiscais de Saídas e Retorno” temos 305 notas fiscais (152 de entrada e 153 de saída). Observa-se ainda que consta no cabeçalho “TERMO DE INTIMAÇÃO Nº 01 - (TDPF nº 09.1.01.00-2016-00252-4) - Dossiê de Atendimento 10010.025425/0516-48” e ainda o nome do AFRFB responsável pela ação fiscal, demonstrando ser um documento específico para responder à fiscalização.

2. Em relação ao crédito presumido sobre o frete cobrado pela prestação do serviço de transporte, a autoridade fiscal lavrou o auto de infração, glosando os créditos presumidos apurados e aproveitados, por entender que a contribuinte não demonstrou que atende a condição prevista no art. 56, II, "b" da MP nº 2.158-35/2001, no sentido de que o custo do frete deve ser cobrado do adquirente, incluindo-o no preço do produto.

Durante o procedimento de fiscalização, a contribuinte informou, por amostragem, uma cópia aleatória de nota fiscal no ano de 2012 com sua respectiva contabilização e formação do preço, informando os valores que compõem o preço, dentre eles, o frete.

A autoridade fiscal afirmou no TVF que as informações recebidas mostram que o lançamento na ECD reproduz o que foi feito no sistema da empresa, mas que os argumentos apresentados não são suficientes para demonstração, de forma inequívoca, de que o frete foi cobrado dos adquirentes, tendo em vista que o valor do frete não está informado no campo respectivo da nota fiscal, tal como deveria ter sido feito, segundo seu entendimento, nos termos do art. 413, V, "f" do RIPI/2010.

A título de exemplo, analisa a NF nº 202302-4 de 12/04/2012, apresentada pela contribuinte, e mostra “Valor do Frete” como zero (0,00) e “Modalidade do Frete” como “Por Conta do Emitente”, indicando que o frete não é cobrado juntamente com o preço dos produtos.

A partir desta premissa, a autoridade fiscal afirmou no Termo de Verificação Fiscal em fls. 29:

Assim, consideramos que não foi provado a inclusão do crédito no preço dos produtos e contribuinte não demonstrou que tal frete foi cobrado, inequivocamente, dos adquirentes e, portanto, o contribuinte não cumpriu os requisitos para utilização do crédito presumido de IPI estabelecido pelo art. 56 da Medida Provisória 2158-35 de 2001. Procedemos a glosa dos ajustes a crédito constantes no RAIP, para o ano-calendário 2012, sob a rubrica de "CRÉDITO PRESUMIDO CIF – MP 2158 – 35/01", relacionados a seguir acompanhados do valor consolidado mensal do valor declarado de crédito presumido apresentado pelo contribuinte em sua resposta do dia 30/06/2016 (planilhas com dados das NF, IPI e o valor do crédito presumido, este último dado apresenta o valor total da soma na última linha), normalmente valores maiores que os escriturados no RAIP, que foram os valores considerados pois importa glosar o crédito aproveitado.

Notificada do auto de infração, a contribuinte apresentou sua impugnação (fls. 521-540), trazendo documentos e argumentando, em síntese, o que segue:

- Para o controle de produção e estoque, afirma adotar um controle alternativo que lhe permite demonstrar o direito ao creditamento do imposto com o retorno das mercadorias, inclusive mediante o registro da devolução do veículo em estoque, conforme permissão prevista no art. 231, II, "b" e art. 466 do RIPI/2010.

- Seu sistema de controle é baseado no programa SAP e a legislação assegura ao particular a faculdade de utilizar o sistema que desejar para registrar o conjunto de elementos suficientes a demonstrar a regularidade no retorno da mercadoria outrora saída e o respectivo crédito de IPI pela devolução.

- O sistema adotado pela contribuinte e disponibilizado durante a fiscalização serve os mesmos fins do Livro Registro de Controle de Produção e do Estoque, pois contempla: (i) as mercadorias fabricadas; (ii) as datas em que industrializadas e comercializadas; (iii) os destinatários; (iv) as datas em que retornaram ao seu estabelecimento; (v) os números das notas fiscais e dos CFOPs; (vi) os tributos IPI e ICMS devidos; (vii) as NCMs e (viii) o chassi de cada veículo.

- O controle é realizado pelo chassi do veículo, identificado por letras e números, o que dá singularidade a cada veículo. Tais caracteres são gravados em partes essenciais do automóvel, de forma a impedir a comercialização de seus componentes de forma individualizada.

- Além disso, há notas fiscais de saída e ulterior retorno das mercadorias ao estabelecimento da Impugnante e registro das mercadorias recebidas em devolução nos Livros de Registros de Entrada e Saída da Impugnante. As mesmas informações constam ainda em contas próprias do "Razão" e em outros arquivos contábeis, os quais, por serem idôneos, prestam-se a comprovar a regularidade do crédito.

- Afirma ainda que a própria Fiscalização não nega que os elementos apresentados revelam o retorno dos bens que geraram os créditos apropriados (p. 6 do TVF). **A justificativa para discordar do seu registro decorre simplesmente do fato de se tratar de documentação que não atenderia aos requisitos do artigo 466 do RIPI/10**

- Para o mês de maio/2012, por força do Decreto 7.725/2012, que tratou da aplicação imediata da redução temporária das alíquotas de IPI aos veículos não comercializados pelos revendedores, as devoluções e novas saídas dos automóveis eram fictas por expressa disposição da legislação.

- Neste ponto, afirma que a glosa dos créditos registrados frustra, por meio indireto, a finalidade perseguida com a redução do IPI praticada desde o fim de 2008. A instrumentalização descrita foi adotada justamente para permitir a adoção imediata da alíquota do imposto reduzida. É o que consta da Exposição de Motivos do Decreto 6.687/2008, com o mesmo propósito do Decreto 7.725/2012

- Quanto ao crédito presumido sobre os fretes, afirma que a legislação não condiciona o aproveitamento do crédito presumido ao destaque do frete na nota fiscal de saída. Exige apenas que ele tenha composto o preço da mercadoria.

- Se demonstrado que a mercadoria foi vendida pelo seu valor CIF, há a presunção de que o frete foi suportado pelo alienante, compôs o preço do produto e consequentemente a base de cálculo do IPI, independentemente de não haver o destaque na nota de saída.

- Os custos com o frete dos veículo são incluídos no preço, tendo em vista a impossibilidade de individualizar o custo do transporte em cada nota fiscal, porque há a contratação de frete de forma global e não de maneira individualizada por automóvel vendido.

- Afirma que durante o procedimento de fiscalização demonstrou o desdobramento exemplificativo do custo de seus veículos, para comprovar que o valor de frete foi integrado ao preço e por consequência à base de cálculo do IPI.

- Afirma a existência de contratos com transportadoras e conhecimentos de transporte tendo a contribuinte como tomadora dos serviços a corroborar as suas assertivas e que registra de forma segregada e em rubricas contábeis próprias das receitas na venda do veículo e do valor relativo ao frete, incluído no preço de venda, tendo sido ambos integrados à base de cálculo do IPI.

- Juntou em fls. 39, 40 e 46 o termo de opção pelo regime especial de apuração do IPI previsto no art. 56 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001

Diante da impugnação e dos argumentos apresentados pela contribuinte, em contraposição aos argumentos da fiscalização sobre que as informações constantes do sistema de controle não são suficientes para determinar a regularidade das operações de devolução de produtos e nem para concluir que o valor do frete foi cobrado juntamente com o valor dos produtos, a 3ª Turma da DRJ/JFA despachou em 21/06/2017 (fls. 614-620) para baixar o processo em diligência a fim de verificação dos seguintes pontos:

Para a fiscalização, solicitou:

1) apresentação de maior número de exemplos da suposta inconsistência detectada nos controles internos da autuada, especialmente relativamente a devolução e retorno de produtos,

explicitando de que maneira tais inconsistências prejudicariam a comprovação da ocorrência dessas operações;

2) abstraindo da eventual irregularidade quanto à falta de indicação do valor do frete na nota fiscal de venda, o detalhamento da(s) razão(ões) suficiente(s) para que se conclua que o valor do frete não compõe o valor do produto;

3) que, após o resultado dos procedimentos 1) e 2), seja possibilitada a manifestação da autuada.

Para o contribuinte, solicitou:

1) descreva, com detalhes, o funcionamento de seu sistema interno de controle, apontando, de forma conclusiva, os elementos que permitam avaliar o cumprimento das regras concernentes a documentário fiscal constantes RIPI/2010.

2) apresente exemplos de contratos de frete com pessoas jurídicas transportadoras;

3) demonstre exemplos concretos da formação do preço do produto de forma a permitir que se conclua pela inclusão (ou não) do valor do frete nesse referido preço.

Em atendimento à diligência, a representação fiscal apresentou seu relatório (fls. 632-635), mas não atendeu os pontos de esclarecimentos solicitados, quais sejam, apresentação de um maior número de exemplos para subsidiar a inconsistência apontada nos controles internos da autuada em relação às saídas e devoluções, bem como a apuração e detalhamento das razões suficientes para a conclusão de que o frete não compõe o preço do produto.

Ao contrário, a autoridade fiscal limitou-se a repisar em tudo o quanto dito no termo de verificação fiscal, apenas repetindo o quanto afirmado em seu termo de verificação fiscal, conforme síntese abaixo:

Nenhuma das notas fiscais de devolução relacionadas nos arquivos anexos à resposta ao TI01 constam na planilha CONTROLE_PRODUÇÃO_2013.pdf e, portanto, em desacordo com o que deveria conter o Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (ou seu sistema equivalente), disciplinado no RIPI/2010 no art. 461 a 466.

(...)O Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (ou seu sistema equivalente), disciplinado no RIPI/2010 no art. 461 a 466, destina-se “(...) ao controle quantitativo da produção e do estoque de mercadorias (...)”, caput do art. 461, e obviamente tal controle só é possível se for em ordem cronológica, o que não acontece com a planilha CONTROLE_PRODUÇÃO_2013.pdf. O Livro também tem que registrar o estoque (art. 462, VIII) por produto (§ 3º do art. 461) o que também não existe na planilha da autuada.

A obrigação acessória Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque visa permitir ao Fisco verificar imediatamente a situação do estoque de cada produto a cada instante. Alegar que os dados existem dispersos em sistemas e documentos da empresa não supre a necessidade da referida obrigação

acessória e dificulta a atuação do Fisco pois impede a verificação de eventual saldo credor de mercadoria (saída fictícia), o que só poderia ser detectado após intensa auditoria.

(...)Portanto, o contribuinte não apresentou o Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque. O sistema equivalente que apresentou mostrou-se impraticável para tal e, portanto, não poderia se creditar do IPI relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial, nos termos do art. 229 do RPI/2010 (grifei)

(...)Sobre o valor do frete não compor o valor do produto. Nos Termos de Verificação Fiscal de ambos os Processos está claro que o frete é um requisito da nota fiscal e que o valor do frete nas notas fiscais do contribuinte está registrado como 0,00.

(...)a forma de registro dos dados nos seus sistemas internos e na contabilização não fazem a prova de que o ter cobrado o frete, inequivocamente, dos adquirentes. A legislação sobre o regime especial de apuração do IPI deve ser interpretada literalmente, sem que se amplie ou se reduza sua abrangência, cabendo ao beneficiado provar o direito à fruição do mesmo.

A contribuinte/Recorrente, em fls. 651-664, apresentou sua petição para atender a diligência solicitada, trouxe em sua peça marcações em documentos e explicações sobre seu sistema de controle de estoque, notas fiscais e livros de registro de entrada de saída.

Afirmou que seu controle alternativo não é somente a planilha “CONTROLE_PRODUCAO_2013.pdf”, mas sim o sistema baseado em software SAP, do qual é possível extrair não só o demonstrativo consolidado mencionado, mas também discriminativos analíticos e pormenorizados, conforme demonstrativo de fls. 563-573 juntados em sua impugnação.

Afirmou ainda que os produtos que comercializa são veículos, todos eles identificados com número de chassi. Por esta identificação, é possível verificar no sistema todas as informações relacionadas com o veículo, como nota fiscal de saída, nota fiscal de devolução e nova nota fiscal de saída, ou seja, tudo o que acontece com o veículo.

Para demonstrar o alegado, no corpo da petição junta prints dos documentos de fls. 563-573, fazendo marcações em vermelho e amarelo para corroborar com o alegado.

Para explicar com seu sistema de controle funciona, afirma que o SAP possibilita o controle dos seguintes pontos: (i) a identificação da mercadoria fabricada e comercializada; (ii) as datas em que industrializadas e comercializadas as mercadorias; (iii) os destinatários; (iv) no caso de devolução, as datas em que retornaram ao estabelecimento; (v) em caso de refaturamento da mercadoria, a vinculação da nota fiscal nova à antiga, bem como as demais informações citadas nos demais itens; (vi) os números (vi.1) das notas fiscais e (vi.2) dos CFOPs; (vii) os tributos IPI e ICMS devidos; (viii) as NCMs e (viii) os chassis.

Explicou ainda que o software é capaz de elaborar tanto um discriminativo analítico e consolidado, que a título de exemplo foi juntado o arquivo “CONTROLE_PRODUCAO_2013.pdf” enviado em DVD-R durante o procedimento de

fiscalização e que faz parte destes autos como arquivo não paginável, quanto um discriminativo mais detalhado sobre as operações, juntada exemplificativamente em fls. 563-564.

Afirmou ainda que seu sistema alternativo é adequado e isso pode ser confirmado quando comparado ao modelo de livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque introduzido pelo Convênio s/nº de 1970, o qual sequer possui alguns campos essenciais à atividade da Requerente.

Afirmou que seu sistema SAP é uma ferramenta de gestão e integração da empresa, que interliga (e unifica) as atividades comerciais da pessoa jurídica usuária ao sistema de emissão de Nota Fiscal eletrônica e ao posterior lançamento de tais informações no SPED.

Quanto ao frete, trouxe aos autos diversos documentos para demonstrar a contratação de forma global e a inclusão de seu custo no preço do produto. Para tanto, trouxe contratos, notas fiscais, demonstrativos analíticos dos valores que compõem o preço dos produtos, conhecimento de transporte, controle do sistema interno e DANFE (fls. 667-963).

Para demonstrar os cálculos do custo do frete e sua inclusão do preço, realizou um demonstrativo analítico em sua petição (fls. 661-662) relacionado com uma nota fiscal de venda, fazendo marcações em vermelho nos prints. Tais demonstrativos estão mais detalhados em fls. 927-951.

Em 27 de fevereiro de 2018, a 3ª Turma da DRJ/JFA proferiu a decisão nº 09-65.846 de fls. 965-981, julgando parcialmente procedente a impugnação para manter o crédito tributário em relação às glosas de créditos derivados de notas fiscais relacionadas com cancelamentos e devoluções por entender que seu controle alternativo de produção e estoque não foram suficientes para ilidir a acusação, mas acolheu os argumentos da contribuinte/Recorrente em relação ao crédito presumido sobre o frete, por entender suficientemente comprovada a inclusão dos custos dos transportes no preço final de venda da mercadoria. Assim ficou ementada a decisão:

GLOSA DE CRÉDITOS POR DEVOLUÇÃO OU RETORNO DE PRODUTOS. NECESSIDADE DE UTILIZAÇÃO DO LIVRO DE REGISTRO DA PRODUÇÃO E DO CONTROLE DE ESTOQUE OU SISTEMA ALTERNATIVO.

Ainda que o Regulamento do IPI permita a utilização de sistema alternativo de controle da produção e do estoque, é fundamental que referido sistema contenha todas as informações exigidas, sob pena de ser considerado imprestável para legitimar a fruição de créditos de IPI por devolução ou retorno de produtos.

CRÉDITO PRESUMIDO. FRETE. OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS. POSSIBILIDADE DE FRUIÇÃO.

Demonstrado o atendimento dos requisitos estabelecidos pela legislação específica do crédito presumido do frete - especialmente a utilização da cláusula C&F e a cobrança do valor do frete juntamente com o preço do veículo - a interessada faz jus ao aproveitamento de créditos de IPI sob essa modalidade.

Ressalte-se que é apenso deste processo e deve ter seu mesmo resultado, o processo nº 10980.725139/2016-01 que trata da representação para fins penais.

Com esta decisão, foi apresentado Recurso de Ofício em relação ao crédito presumido de frete e Recurso Voluntário em relação aos créditos por cancelamentos e devoluções, trazendo à colação os mesmos argumentos.

O relato foi longo, mas necessário para apresentar o problema.

Voto

Conselheiro SALVADOR CÂNDIDO BRANDÃO JUNIOR

Passo a decidir, esclarecendo que o caso consiste na glosa de crédito em razão de devolução de veículos previamente vendidos e estampada em notas fiscais de entrada, bem como glosa de crédito presumido em relação aos serviços de transporte, conforme permissivo do art. 56 da MP nº 2.158-35/2001.

Quanto aos créditos relacionados com as devoluções de veículos, este ponto é objeto do Recurso Voluntário, na medida em que a glosa foi mantida pela r. decisão guerreada por entender que o controle alternativo de produção e estoque adotado pela contribuinte/Recorrente não atende os requisitos do art. 231, II, "b" e art. 466 do RIPI/2010, sendo insuficiente para fins de demonstrar a devolução dos veículos e sua entrada no estoque para uma posterior operação com produto industrializado.

Quanto ao crédito presumido em relação ao custo do serviço de transporte, este ponto é objeto de recurso de ofício tendo em vista que a r. decisão de piso julgou procedente a impugnação da contribuinte por entender suficientemente provado, com demonstrativos de cálculos e contratos, que os custos de frete foram incluídos no preço dos veículos vendidos.

1. Dos créditos de IPI em razão das devoluções de veículos

De início, note que a escrituração do crédito de IPI em razão de devoluções de produtos será legítima, desde que suficientemente comprovadas com documentação hábil, como registros contábeis, notas fiscais de entrada, livros de saída e de entrada e o controle de produção e estoque suficientemente escriturado de forma a ilustrar todo o percurso de um produto produzido e colocado no mercado pelo sujeito passivo.

Conforme se extrai do TVF (fls. 19-31), durante o procedimento de fiscalização a contribuinte foi intimada (TI01) para comprovar a legitimidade dos créditos registrados nas notas fiscais de devolução constantes nas planilhas enviadas pelo contribuinte, conforme estipulado no art. 231, caput e inciso II e arts. 234 e 235, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (RIPI/2010).

Para atender esta intimação, consta do TVF que foi acordado com a fiscalização no dia 24/08/2016 que poderia ser enviada uma amostragem das operações, cerca de 10% (dez por cento) por mês dos documentos solicitados. Para tanto, foi entregue à fiscalização 1 (um) DVD-R, cujo conteúdo foi anexado aos autos, contendo planilhas em

"Excel" com os dados dos documentos que foram separados aleatoriamente, seu livro alternativo de registro de controle da produção e do estoque em arquivo denominado "CONTROLE_PRODUÇÃO_2013", cópia em formato "PDF" das Notas Fiscais de Saídas e Retornos e suas respectivas escriturações em livro de registro de saída e de entrada.

Com base no art. 466, II do RIPI/2010, a d. fiscalização afirmou que no controle alternativo devem ser registradas as saídas e as entradas, isto é, o Livro de Registro e Controle da Produção e do Estoque serve para controlar o quantitativo da produção e do estoque de mercadorias, devendo ser registradas **os documentos fiscais referentes às saídas e às entradas das mesmas**.

A glosa dos créditos decorrentes de devolução foi levada a efeito por conta de que o pdf denominado "CONTROLE_PRODUÇÃO_2013", que supostamente representa o livro alternativo de registro de controle da produção e do estoque, trata-se de um arquivo aparentemente criado para atender a fiscalização, inclusive com informações da autoridade fiscal, contendo dados que não seguem uma ordem cronológica, como seria de se esperar de um sistema de controle de produção e estoque e com datas aleatórias.

Na resposta à diligência, a autoridade fiscal manteve os mesmos argumentos afirmando que o controle alternativo de estoque da contribuinte estava em desacordo com o que deveria conter o Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (ou seu sistema equivalente), disciplinado no RIPI/2010 no art. 461 a 466 e que **nenhuma das notas fiscais de devolução relacionadas nos arquivos anexos à resposta ao TI01 constam na planilha CONTROLE_PRODUÇÃO_2013.pdf**.

Entretanto, não foi preciso muito esforço para constatar justamente o contrário do que afirmado pela d. autoridade fiscal. Ao analisar os arquivos de notas fiscais de saída e entrada, livro de registro de saída e entrada é possível perceber que elas constam da planilha **CONTROLE_PRODUÇÃO_2013.pdf**.

Analisando o arquivo não paginável onde está contido todo o DVD entregue à fiscalização, com o arquivo CONTROLE_PRODUÇÃO_2013.pdf e as pastas com as notas fiscais e livros de entrada e saída, verifica-se que a planilha mencionada (CONTROLE_PRODUÇÃO_2013.pdf) contém sim as informações sobre os documentos fiscais anexados, vejamos:

Na primeira pasta de arquivos, denominada "CFOP 1201 2012", o primeiro arquivo é da nota fiscal de entrada nº 11797 a qual representa uma devolução de veículo emitida em 20/04/2012 em razão de um cancelamento de venda. Neste documento, constata-se o nome da adquirente que está devolvendo o veículo, o número de chassi do veículo 9BWAA05Z4C4146512, o valor, o destaque do IPI e, nas informações complementares, os dados da nota fiscal de nº 537667, documento este que representa a operação de venda originária e que também consta um arquivo .pdf deste documento na mesma pasta, sendo coincidentes todos os dados, valores, IPI e chassi do veículo.

Processo nº 11624.720098/2016-70
Acórdão n.º 3301-005.065

S3-C3T1
Fl. 1.025

 VOLKSWAGEN DO BRASIL INDUSTRIA DE VEICULOS AUTOMOTORES LTDA.		DANFE DOCUMENTO AUXILIAR DE NOTA FISCAL ELETRÔNICA 0 - ENTRADA 1 - SAÍDA 0 Nº 11797 SÉRIE 6		CODIGO DE BARRAS  CHAVE DE ACESSO: 4112 0459 1044 2201 0384 5500 6000 0117 9713 8071 4917 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora	
LOGRADOURO: ESTRADA PR 025 NUMERO: S/N COMPLEMENTO: KM 6,75 BAIRRO/DISTRITO: CAMPO LARGO DA ROSEIRA MUNICIPIO: SAO JOSE DOS PINHAIS UF: PR FONE/FAX: (41) 0381-3236 CEP: 83183-000		STATUS LEGAL - SEFAZ: AUTORIZADA INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBSTITUTO TRIBUTARIO: 9013632852 CNPJ / CFF: 59104422/0103-84 INSCRIÇÃO ESTADUAL: 9013276371		PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO: 141120053130428 20/04/2012 16:23:13	
NATUREZA DA OPERAÇÃO: ENTRADA - ANULACAO DE VENDA DESTINATARIO/REMETENTE: CLODETE DE LIMA OLIVEIRA LOGRADOURO: RUA XENOFONTE MUNICIPIO: LONDRINA BAIRRO/DISTRITO: JD GRAZIELA FONE / FAX: () 000-0000 UF: PR INSCRIÇÃO ESTADUAL: 86036-090		NUMERO: 50 COMPLEMENTO: 50 VALOR DO FRETE: 0,00 VALOR DO SEGURO: 0,00 DESCONTO: 0,00 OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS: 0,00 VALOR TOTAL DO IPI: 2.424,15 VALOR TOTAL DA NOTA: 40.055,00		DATA DA EMISSÃO: 20/04/2012 DATA SAÍDA / ENTRADA: 20/04/2012 HORA DA SAÍDA:	
BASE DE CÁLCULO DO ICMS: 40.055,00 VALOR DO ICMS: 4.806,60 BASE DE CÁLCULO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO: 0,00 VALOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO: 0,00		VALOR TOTAL DOS PRODUTOS: 37.630,85 VALOR TOTAL DA NOTA: 40.055,00		TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS:	
NOME / RAZÃO SOCIAL: CLODETE DE LIMA OLIVEIRA ENDEREÇO:		FRETE CONTA EMITENTE: 0 CODIGO ANTI:		PLACA DO VEICULO:	
QUANTIDADE:		ESPECIE:		MARCA:	
DADOS DO PRODUTO / SERVIÇOS:		CODIGO DO PRODUTO: 9BWAA05Z4C4146512		DESCRIÇÃO DO PRODUTO: VW/FOX 1.0 GHI OPCIO PK5 P4P WAA COR PRATA EGITO ANO/MOD- 2012/2012 COMB. TOTAL FLEX	
RETORNO DE VEICULO VENDIDO COM N/NF SERIE 537667 / 7 DE 03/04/2012		DADOS ADICIONAIS:		AUTORIZ - DOCTO SOL: 537667 C.C.SOL-1911 C.C.DEST- DN- FORN- VLR EMBAL- VLR DESP- 0,00 DATA RETORNO- 16/19/17 - S/NF ORIG- 537667 SER- 7 DATA- 03/04/12 VIA TRANSPORTE-RODOV. VLR SUP- VDU- NPPC- FC ORIG- LIBERADA - VLR ICMS- CTA/OS- NF-011797 - IPI RECO- X 7444P - FATURA DE COMPRA COD.COPMIR- COD.SEGURO-0 PROD-X DMPROD-	

A devolução estampada na nota fiscal de entrada acima, foi devidamente registrada em seu livro de registro de entrada:

REGISTRO DE ENTRADAS											(a) CODIGOS DE VALORES FISCAIS						
FIRMA 59104422010384 VOLKSWAGEN DO BRASIL INDUSTRIA DE VEICULOS AUTOMOTORES LTDA - RUC											1. OPERAÇÃO COM CREDITO DO IMPOSTO						
INSC. ESTADUAL 9013276371											2. OPERAÇÃO SEM CREDITO DO IMPOSTO - SENTENÇAS OU NÃO-TRIBUTADAS						
FOLHA 001572											3. OPERAÇÃO SEM CREDITO DO IMPOSTO - OUTRAS						
MÊS DO PERÍODO/ANO: 01/04/2012 A 30/04/2012																	
DOCUMENTOS FISCAIS						VALOR		CODIFICAÇÃO		CONE VALORES FISCAIS				OBSERVAÇÕES			
DATA DE ENTRADA	ESPECIE	SERIE SUB-SERIE	NUMERO	DATA DO DOCUMENTO	CODIGO DO EMITENTE	UF ORG-EM	CONTABIL	CONTABIL	FISCAL	COD (a)	BASE CALCULO DO VALOR DA OPERAÇÃO	ALIQ.	IMPOSTO CREDITADO	COD (a)	BASE CALCULO DO VALOR DA OPERAÇÃO	IMPOSTO CREDITADO	
20/04/12	NFE	58	000117733	17/04/12	3300050211P	EX	84.883,21		3.102	3	84.883,21			3	13.546,26		
20/04/12	NFE	58	000117734	17/04/12	3300050211P	EX	84.883,21		3.102	3	84.883,21			3	13.546,26	2.853,48	
20/04/12	NFE	58	000117735	17/04/12	3300050211P	EX	84.883,21		3.102	3	84.883,21			3	13.546,26	2.853,48	
20/04/12	NFE	58	000117736	17/04/12	3300050211P	EX	84.883,21		3.102	3	84.883,21			3	13.546,26	2.853,48	
20/04/12	NFE	58	000117737	17/04/12	3300050211P	EX	84.883,21		3.102	3	84.883,21			3	13.546,26	2.853,48	
20/04/12	NFE	58	000117738	17/04/12	3300050211P	EX	84.883,21		3.102	3	84.883,21			3	13.546,26	2.853,48	
20/04/12	NFE	58	000117739	17/04/12	3300050211P	EX	84.883,21		3.102	3	84.883,21			3	13.546,26	2.853,48	
20/04/12	NFE	58	000117740	17/04/12	3300050211P	EX	84.883,21		3.102	3	84.883,21			3	13.546,26	2.853,48	
20/04/12	NFE	58	000117741	17/04/12	3300050211P	EX	84.883,21		3.102	3	84.883,21			3	13.546,26	2.853,48	
20/04/12	NFE	58	000117742	17/04/12	3300050211P	EX	84.883,21		3.102	3	84.883,21			3	13.546,26	2.853,48	
20/04/12	NFE	58	000117743	17/04/12	3300050211P	EX	86.486,21		3.102	3	86.486,21			3	13.546,26	2.907,37	
20/04/12	NFE	58	000117744	17/04/12	3300050211P	EX	84.883,47		3.102	3	84.883,47			3	13.546,26	2.853,36	
20/04/12	NFE	6	011793	20/04/12	01068797746	RJ	13.089,00		2.201	2	13.089,00			2	13.089,00		CANCELADA
20/04/12	NFE	6	011794	20/04/12	02888601877	SP	46.970,15		2.201	2	46.970,15			2	46.970,15		
20/04/12	NFE	6	011795	20/04/12	06039109807	SP	35.577,16		2.201	2	35.577,16			2	35.577,16		
20/04/12	NFE	6	011797	20/04/12	93516924934	PR	40.055,00		1.201	1	40.055,00	12,00	4.806,66				
										2	2.424,15						
														3	34.630,75	2.424,15	
														3	5.424,25		

A segunda nota fiscal de devolução presente nesta pasta é a de nº 11730 emitida para subsidiar o cancelamento de uma venda de veículo Chassi nº 9BWAA05Z1C4123835 para "MUGUI DISTRIB.DE PRODUTOS ALIMENTICIOS", onde também é possível perceber o valor, o IPI e a nota fiscal de saída que representou a anterior operação de venda que foi cancelada:

EMITENTE  VOLKSWAGEN DO BRASIL INDUSTRIA DE VEICULOS AUTOMOTORES LTDA.		DANFE DOCUMENTO AUXILIAR DE NOTA FISCAL ELETRONICA 0 - ENTRADA 1 - SAIDA Nº 11730 SÉRIE 6 FOLHA 1/1		CÓDIGO DE BARRAS 			
LOGRADOURO: ESTRADA PR 025 NÚMERO: S/N COMPLEMENTO: KM 6,75 BAIRRO/DISTRITO: CAMPO LARGO DA ROSEIRA UF: PR FONE/FAX: (41) 0381-3236		MUNICIPIO: SAO JOSE DOS PINHAIS CEP: 83183-000		CHAVE DE ACESSO: 4112.0359.1044.1201.0384.5500.6000.0117.3016.5997.4150 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora			
NATUREZA DA OPERAÇÃO ENTRADA - ANULACAO DE VENDA		STATUS LEGAL - SEFAZ AUTORIZADA		DISCRICAO ESTADUAL DO SUBSTITUTO TRIBUTARIO 9013632852			
				CNPJ / CPF 59104422/0103-84			
				INSCRIÇÃO ESTADUAL 9013276371			
NOME - RAZÃO SOCIAL MIGUEL DISTRIB DE PRODUTOS ALIMENTICIOS		NÚMERO 340		COMPLEMENTO ()			
BARRIO/DISTRITO ZONA 45		MUNICIPIO MARINGÁ		UF PR			
BASE DE CÁLCULO DO ICMS 33.956,34		VALOR DO ICMS 4.074,76		VALOR TOTAL DOS PRODUTOS 31.829,98			
VALOR DO FRETE 0,00		VALOR DO SEGURO 0,00		DESCONTO 0,00			
OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS 0,00		VALOR TOTAL DO IPI 2.126,36		VALOR TOTAL DA NOTA 33.956,34			
TRANSPORTADOR/VOLUMES TRANSPORTADOS NOME - RAZÃO SOCIAL		FRETE CONTRA O EMITENTE MUNICIPIO		CÓDIGO ANTT 0			
ENDEREÇO		PLACA DO VEÍCULO		UF PR			
QUANTIDADE		ESPÉCIE		PESO BRUTO			
MARCA		NÚMERO		PESO LÍQUIDO			
DADOS DO PRODUTO/SERVIÇOS		CÁLCULO DO PRODUTO		CÁLCULO DO PRODUTO			
9BWAA6521CA12385		VW / FOX 1.0 GII PF3+PK3+PS3+PA3+WAA COR: BRANCO CRISTAL ANO / MOD.: 2012 / 2012 COMB: TOTAL FLEX		CÁLCULO DO PRODUTO			
RETORNO DE VEÍCULO VENDIDO COM NNF SÉRIE 504130 / 07 DE 31/01/2012							
DADOS ADICIONAIS		AUTORIZ. - DOCTO SOL. 504130 F C.C.SOL-1911 C.C.DEST. DN. FORN. VLR.EMBAL. VLR.DESP. 0,00 DATA RETORNO: 08/24/11 - SNF ORIG-504130 SER. 07 DATA: 31/01/11 VIA TRANSPORTE-RODOV. VLR.S/PI. NDU. NFC. FC ORIG. LIBERADA - VLR.ICMS. CTAOS. NF-01710 - DI RECO- X 7484P - FATURA DE COMPRA COD.COPIAR- COD.SEGURO-0 PROD-X IMPROD-					

Abaixo, o *print* do respectivo registro do livro de entradas.

[illegible]

Ambas as notas fiscais de saída e de devolução de mercadoria por cancelamento de venda encontram-se descritas na planilha **CONTROLE_PRODUÇÃO_2013.pdf**, arquivo este, ressalte-se, que representa apenas uma amostra de seu controle alternativo de produção e estoque.

Processo nº 11624.720098/2016-70
Acórdão n.º 3301-005.065

S3-C3T1
Fl. 1.026

REGISTRO DE PRODUÇÃO E ESTOQUE

PRODUÇÃO	Nº	SÉRIE	DT. EMISSÃO	DT. CÂNC.	MOTIVO CÂNC.	CFOP	DN	CFOP	RACÃO SOCIAL	UF	BODYTYPE	CHASSI	MOD. VEIC.	ANO	VL. TOTAL	BASE ICMS	VL. ICMS	BC IP	VL. IP
02/02/2012	207396	4	18/05/2012	30/05/2012	14	5101	2024	922.037.019-00	FABRICO JOAO DIAS	PR	1623H1	3VWDJ2160M104556	IWW JETTA 2.0	2012	61.417,30	61.417,30	7.370,08	56.538,91	6.086,40
02/02/2012	214966	4	31/05/2012		0	5101	2024	922.037.019-00	FABRICO JOAO DIAS	PR	1623H1	3VWDJ2160M104556	IWW JETTA 2.0	2012	58.901,41	58.901,41	6.825,17	52.950,63	2.912,26
17/03/2012	207164	4	18/05/2012	04/06/2012	14	5101	2024	044740120001-09	SPEED CONSULTORIA E ASSESSORIA LTDA	PR	1623H3	3VWDJ2164CM127065	IWW JETTA 2.0	2012	64.942,81	64.942,81	7.793,14	55.900,32	6.150,03
17/03/2012	216204	4	05/06/2012		0	5101	2024	044740120001-09	SPEED CONSULTORIA E ASSESSORIA LTDA	PR	1623H3	3VWDJ2164CM127065	IWW JETTA 2.0	2012	60.415,52	60.415,52	7.249,86	54.940,28	3.016,71
05/10/2012	247506	4	22/11/2012	08/01/2013	18	6403	2024	345662410001-33	FRANCISCA MARIA PEREIRA	AM	1623H3	3VWDJ2168DM026617	IWW JETTA 2.0	2013	63.793,14	27.143,98	3.257,28	56.001,91	3.080,11
05/10/2012	256824	4	09/01/2013		0	6108	2024	638736530002-18	AUTOMAR RENT A CAR LTDA	AM	1623H3	3VWDJ2168DM026617	IWW JETTA 2.0	2013	63.400,56	14.740,63	1.768,88	56.062,85	3.625,80
04/10/2012	247440	4	22/11/2012	04/01/2013	18	5101	2024	091459940001-09	ESTACAO RENT A CAR LTDA	PR	1623H3	3VWDJ2168DM026617	IWW JETTA 2.0	2013	64.442,57	64.442,57	7.733,11	56.827,52	3.325,51
04/10/2012	256848	4	04/01/2013	01/02/2013	18	5101	2024	091459940001-09	ESTACAO RENT A CAR LTDA	PR	1623H3	3VWDJ2168DM026617	IWW JETTA 2.0	2013	66.121,81	66.121,81	7.934,62	58.481,82	4.163,73
04/10/2012	263679	4	07/02/2013		0	5403	67	791062030001-70	SOMACO SA COM DE AUTS.	PR	1623H3	3VWDJ2168DM026617	IWW JETTA 2.0	2013	64.727,19	59.104,46	7.092,54	59.104,46	4.137,31
03/10/2012	247544	4	22/11/2012	08/01/2013	18	6108	2024	088766720001-25	S G MADURO ME	AM	1624U3	3VWLH61610M032460	IWW JETTA 2.0T	2013	74.531,01	31.382,46	3.787,10	64.766,00	4.206,73
03/10/2012	256530	4	08/01/2013	04/03/2013	18	6108	2024	227646230001-30	JOSE ANTUNES FILHO	AM	1624U3	3VWLH61610M032460	IWW JETTA 2.0T	2013	75.971,53	17.427,15	2.091,26	64.769,22	5.181,94
03/10/2012	266216	4	04/03/2013	02/04/2013	18	6403	2024	04669250001-80	SERVICOS ESPECIAIS DE TRANSPORTES DO AMA	AM	1624U3	3VWLH61610M032460	IWW JETTA 2.0T	2013	75.971,53	17.427,15	2.091,26	64.769,22	5.181,94
03/10/2012	271344	4	02/04/2013		0	6108	2024	026163800001-19	ADA C. COSTA LOCAÇÃO DE VEICULOS	AM	1624U3	3VWLH61610M032460	IWW JETTA 2.0T	2013	76.802,76	17.687,07	2.122,52	65.737,47	5.259,00
26/10/2012	256899	4	26/12/2012	25/01/2013	18	5101	2024	106303200001-99	AGROPECUARIA NOSSA SENHORA MENINA S/S LT	PR	1624U3	3VWLH61610M032460	IWW JETTA 2.0T	2013	85.683,43	85.683,43	10.283,01	74.456,08	4.839,65
26/10/2012	262322	4	29/01/2013		0	5403	940	763001150001-73	AUTORAMA AUTS ULMURAMA LTDA	PR	1624U3	3VWLH61610M032460	IWW JETTA 2.0T	2013	82.919,86	74.925,12	8.991,37	74.925,12	5.994,25
20/02/2012	202569	4	14/04/2012	11/07/2012	18	6108	2024	345169550001-18	I J TRANSPORTES ESPECIAIS LTDA	AM	5274E4	8A1WPB4525CA539339	IWW SPACECROSS GII	2012	48.930,99	19.689,83	2.382,78	41.635,42	4.579,90
20/02/2012	223634	4	11/07/2012		0	6403	2024	090418380001-06	A E C ALCANTARA - ME	AM	5274E4	8A1WPB4525CA539339	IWW SPACECROSS GII	2012	47.006,98	20.001,46	2.400,18	41.266,89	2.269,62
14/04/2012	219078	4	15/06/2012	03/07/2012	18	6108	2024	499252250001-48	BANCO ITAULIASINS S.A	SP	5272E4	8A1WPB4525CA544520	IWW SPACEFOX TREND GII	2012	43.328,77	18.436,39	2.212,37	39.336,78	1.163,62
14/04/2012	228411	4	24/07/2012		0	6108	2024	499252250001-48	BANCO ITAULIASINS S.A	SP	5272E4	8A1WPB4525CA544520	IWW SPACEFOX TREND GII	2012	43.328,77	18.436,39	2.212,37	39.336,78	1.163,62
13/04/2012	207814	4	21/05/2012	04/06/2012	14	5101	2024	091459940001-09	ESTACAO RENT A CAR LTDA	PR	5273E6	8A1WPB4525CA544522	IWW SPACEFOX SPORT GII	2012	53.516,53	53.516,53	6.421,89	46.340,01	5.097,40
13/04/2012	216110	4	05/06/2012		0	5101	2024	091459940001-09	ESTACAO RENT A CAR LTDA	PR	5273E6	8A1WPB4525CA544522	IWW SPACEFOX SPORT GII	2012	49.788,89	49.788,89	5.674,87	45.450,65	2.469,70
30/01/2012	604130	7	31/01/2012	15/03/2012	18	5101	2024	093198510001-76	MUGUI DISTRIB. DE PRODUTOS ALIMENTICIOS L	PR	5231R4	9B1WAAD521C4123835	VWFOX 1.0 GII	2012	33.956,34	33.956,34	4.074,76	30.376,04	2.126,36
30/01/2012	527547	7	15/03/2012		0	5401	67	791062030001-70	SOMACO SA COM DE AUTS.	PR	5231R4	9B1WAAD521C4123835	VWFOX 1.0 GII	2012	38.959,02	33.887,60	4.066,51	33.887,60	2.372,13
06/02/2012	511977	7	10/02/2012	23/04/2012	18	6401	2024	344017710001-76	J A C DA SILVA E CIA LTDA	AM	5231R4	9B1WAAD521C4123835	VWFOX 1.0 GII	2012	31.032,36	13.275,65	1.560,08	26.829,66	1.976,10
06/02/2012	546596	7	30/04/2012	26/05/2012	16	6401	1357	092475500001-84	RZD COMERCIO DE VEICULOS LTDA	AM	5231R4	9B1WAAD521C4123835	VWFOX 1.0 GII	2012	36.409,61	26.516,63	1.856,16	27.956,18	1.957,14
06/02/2012	566017	7	26/05/2012		0	6401	1357	092475500001-84	RZD COMERCIO DE VEICULOS LTDA	AM	5231R4	9B1WAAD521C4123835	VWFOX 1.0 GII	2012	33.944,14	26.675,06	1.797,25	27.071,83	0,00
07/02/2012	509615	7	02/03/2012	26/04/2012	20	6401	1250	171716120007-35	CARSEL SA	MG	5231R4	9B1WAAD521C4129165	VWFOX 1.0 GII	2012	32.334,06	27.834,56	3.340,15	29.443,75	2.061,06
07/02/2012	547638	7	26/04/2012		0	6401	2686	339666990003-39	ROYAL E SULLIVANCE SEGUROS BRASIL	SP	5231R4	9B1WAAD521C4129165	VWFOX 1.0 GII	2012	31.698,39	0,00	0,00	31.698,39	0,00
05/03/2012	527595	7	10/03/2012	10/04/2012	18	6401	1276	288709170005-46	RODAC BARRA MANSA S.A	RJ	5231R4	9B1WAAD521C4135452	VWFOX 1.0 GII	2012	34.585,14	29.773,24	3.672,79	31.494,51	2.204,62
05/03/2012	540611	7	11/04/2012	24/05/2012	16	6401	1276	288709170005-46	RODAC BARRA MANSA S.A	RJ	5231R4	9B1WAAD521C4135452	VWFOX 1.0 GII	2012	34.585,14	29.773,24	3.672,79	31.494,51	2.204,62
05/03/2012	561712	7	24/05/2012		0	6401	1276	288709170005-46	RODAC BARRA MANSA S.A	RJ	5231R4	9B1WAAD521C4135452	VWFOX 1.0 GII	2012	31.160,17	28.941,78	3.473,01	30.614,98	0,00
10/05/2012	555460	7	15/05/2012	19/06/2012	14	6107	2024	638736530002-18	AUTOMAR RENT A CAR LTDA ME	AM	5231R4	9B1WAAD521C40023060	VWFOX 1.0 GII	2013	29.975,27	12.823,94	1.538,96	26.516,15	1.877,13
10/05/2012	561941	7	20/06/2012		0	6107	2024	638736530002-18	AUTOMAR RENT A CAR LTDA ME	AM	5231R4	9B1WAAD521C40023060	VWFOX 1.0 GII	2013	27.009,03	12.175,67	1.491,05	25.826,67	0,00
13/03/2012	530461	7	21/03/2012	10/05/2012	18	6401	2024	078085540001-06	WILLIAM BORGES GOMES ME	RS	5231R4	9B1WAAD522C4144810	VWFOX 1.0 GII	2012	29.971,02	23.057,44	2.768,89	25.826,87	1.807,81
13/03/2012	554661	7	14/05/2012		0	6401	1023	079551080001-70	SANTA LUCIA VEICULOS LTDA	RS	5231R4	9B1WAAD522C4144810	VWFOX 1.0 GII	2012	30.886,97	26.588,85	3.190,66	28.126,02	1.968,82
27/01/2012	502910	7	27/01/2012	06/03/2012	18	6401	2024	049143490001-30	RED CONCRETO COM DE MAT DE CONST LTDA	SP	5231R4	9B1WAAD523C4122914	VWFOX 1.0 GII	2012	35.542,37	27.435,15	3.292,22	31.796,47	2.225,68
27/01/2012	533442	7	08/03/2012		0	6401	879	521614680001-23	SAVOX VEICULOS LTDA	SP	5231R4	9B1WAAD523C4122914	VWFOX 1.0 GII	2012	38.665,47	33.382,12	3.996,25	35.227,40	2.465,92
02/04/2012	637987	7	03/04/2012	23/04/2012	18	5101	2890	935.169.249-34	CLODETE DE LIMA OLIVEIRA	PR	5231R4	9B1WAAD524C4146512	VWFOX 1.0 GII	2012	40.055,00	40.055,00	4.806,60	34.630,75	2.424,15

A Recorrente/contribuinte também apresentou exemplo desta operação em sua resposta à diligência (fls. 651-663). Apresentou explicações sobre seu sistema de controle de produção e de estoque, conforme solicitada pela turma julgadora de primeira instância.

O controle da Recorrente/contribuinte é realizado no sistema SAP, um *software* ERP que consiste em uma ferramenta de gestão e integração da empresa, interligando suas atividades comerciais ao sistema de emissão de Nota Fiscal eletrônica e ao posterior lançamento de tais informações no SPED.

Segundo a Recorrente/contribuinte, seu sistema SAP serve os mesmos fins do Livro Registro de Controle de Produção e do Estoque, pois contempla: (i) as mercadorias fabricadas; (ii) as datas em que industrializadas e comercializadas; (iii) os destinatários; (iv) as datas em que retornaram ao seu estabelecimento; (v) os números das notas fiscais e dos CFOPs; (vi) os tributos IPI e ICMS devidos; (vii) as NCMs e (viii) o chassi de cada veículo.

Por meio deste sistema, é possível emitir relatórios a partir de critérios predeterminados. Para atender a fiscalização, emitiu um relatório consolidado para apresentar alguns dados por amostragem à fiscalização, gerando o arquivo “CONTROLE_PRODUCAO_2013.pdf”. Assim, ao contrário do que afirmado pela fiscalização, esta planilha contém dados extraídos do sistema a partir de critérios para atende à fiscalização. Esta planilha, portanto, não é o livro alternativo de controle de produção e de estoque da Recorrente/contribuinte. Seu sistema de controle é realizado pelo SAP e o arquivo “CONTROLE_PRODUCAO_2013.pdf” é apenas um controle consolidado.

Como os produtos comercializados pela Recorrente/contribuinte são veículos, uma característica adicional destes produtos deve ser destacada. É que cada veículo possui um número de identificação que o torna único, perfeitamente identificável e diferenciado de outros veículos, qual seja, o número de chassi, facilitando o controle e a demonstração de tudo o que acontece com o veículo.

Assim, conforme consta dos documentos de fls. 563-564 apresentados com a impugnação e conforme relatado pela Recorrente na resposta à diligência, o *software* SAP possibilita a emissão de um relatório mais analítico e detalhado, tendo por critério o número de chassi, para extrair todas as informações relativas ao veículo, tais como, se ainda consta no estoque ou se já foi vendido, se houve cancelamento e se já houve nova venda.

SIVW - WW354A - FATURAMENTO DE VEICULOS USER: UCVCOS1 13/12/16 10:40:00
 HISTORICO SOLICITACAO CANCEL. NF PAIS: X9G EMPRESA: 01 DIV.: 01

ACAO: C (C-CONSULTAR)
 SERIE: 4 NUM.NF: 207399 CHASSI: 3VWBJ2162 CM104556 DT EMISSAO: 18/05/2012
 PEDIDO: 245757 CONDICAO PAGTO: H DT VENCTO : 18/05/2012

STATUS...: CANCELADO REGIAO: 00 DN/ORGAO: 02094 AVE: TC: 9
 DN VENDA.: 00054 - SERVOPA S.A. COMERCIO E INDUSTRIA IMPORTADO: SIM
 PRODUTO...: 2012 1623H1 2 2R2R QR PS5 P74 P87
 REFATURAR: S (S/N) DN: 02094 AVE: MULTA: N (S/N) VLR.MULTA: 0,00
 RECUPERAR FRETE: N (S/N) VEICULO PERMANECE NO DESTINO: S (S/N)
 ENCARGOS DE TRANSPORTE SETOR: DN: COD. TRANSPORTADORA: 0302
 DADOS DA NOTA FISCAL ENTRADA/DEVOLUCAO: NF: 011902 DT. EMISSAO: 30/05/2012
 MOTIVO: 14 OBS.: REFATURAMENTO DE IPI

BLOQUEIO DE VEICULO: (S/N) NUMERO DA CONDICAO DE BLOQUEIO:
 DT CANCEL. : 300512 NF REFATURAMENTO: 4 214995 DT EMISSAO: 31/05/2012
 SOLICIT.: UCMARTI 300512 RESP.CANC.: SPMACEDO 300512 TRANSP.:
 GOV/FROT. : (A-APROVA R-REPROVA)
 OBSERVACAO :

SIVW - WW315A - FATURAMENTO DE VEICULOS USER: UCVCOS1 13/12/16 10:39:19
 HISTORICO VEICULOS X NOTA FISCAL PAG: 001

CHASSIS : 3VWBJ2162CM104556 PARTE: _____

PRODUTO : 2012 1623H1 2 2R2R QR

S	CHASSIS	U	SER/	NOTA	DT.EMI	DT.CAN	PEDIDO	AVE	DN	S A I D A	
										FABRIC	TRANSP
	3VWBJ2162CM104556	4	207399	180512	300512	245757			2094	210512	
	3VWBJ2162CM104556	4	214995	310512		245757			2094		

Ademais, para a realização deste controle para fins de legitimar o crédito de IPI por devoluções de produtos, o RIPI/2010 estabelece como condição o registro das devoluções no livro de registro de entrada, bem como o controle desta devolução no livro alternativo de controle de estoque, *verbis*:

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

II - pelo estabelecimento que receber o produto em devolução:(...)

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

Art. 234. 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. 466, com base na nota fiscal, emitida na entrada dos produtos, a qual fará referência aos dados da nota fiscal originária.

Art. 461. O livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3, destina-se ao controle quantitativo da produção e do estoque de mercadorias e, também, ao fornecimento de dados para preenchimento do documento de prestação de informações à repartição fiscal.

§ 1º Serão escriturados no livro os documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias, bem como os documentos

de uso interno, referentes à sua movimentação no estabelecimento. (...)

§ 3º Os registros serão feitos operação a operação, devendo ser utilizada uma folha para cada espécie, marca, tipo e modelo de produtos.

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

Em que pese o controle alternativo apresentado nos autos pela contribuinte seja um *software*, analisando o que se encontra nos autos, resta suficientemente provado o controle de seus produtos utilizado pela Recorrente/contribuinte, ainda mais pela existência de um número de chassi para identificação dos produtos que comercializa, informando ainda, nos registros, as notas fiscais de saída e de entrada respectivas, quando há devolução. Consta dos autos também as próprias notas fiscais de saída e de entrada, bem como os respectivos registros nos livros saída e de entrada de cada ocorrência.

Recentemente, e para um caso envolvendo a mesma Recorrente, a Câmara Superior deste E. CARF, em Recurso Especial relatado pelo ilustre Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, entendeu por comprovada as devoluções pelo conjunto probatório apresentado pela contribuinte, mesmo que seu sistema alternativo de controle de estoque apresentado nos autos não atenda o RIPI:

CRÉDITOS BÁSICO DO IPI. OPERAÇÕES DE DEVOLUÇÃO OU RETORNO. NÃO COMPROVADO O DESCUMPRIMENTO DE REQUISITO FORMAL. APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Ainda que não demonstrado nos autos que o sistema de controle de estoque, substitutivo da escrituração do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, não atendia os requisitos estabelecidos na norma regulamentar, mas comprovada, por documentação hábil e idônea, a legitimidade do IPI relativo às operações de devolução ou retorno, os respectivos valores devem ser admitidos como crédito do imposto.

(CSRF. 3ª Turma. Acórdão nº 9303006.481. Sessão de 13/03/2018)

Em seu voto, assim se manifestou:

(...) entendemos assistir razão à contribuinte. Não desconhecemos que os arts. 169 e 172 do RIPI/2002 exigem, como condição ao direito ao crédito, a escrituração das notas fiscais recebidas em devolução nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente.

Contudo, referidos dispositivos devem ser interpretados em conjunto com o que dispõem os arts. 190 e 191 do mesmo

RIPI/2002, os quais conferem legitimidade ao crédito de IPI, documentalmente comprovado, quando da efetiva entrada dos produtos no estabelecimento industrial, e o art. 191 confere legitimidade ao crédito, ainda que não escriturado, desde que alegado até a fase de impugnação. Portanto, valoriza a realidade do crédito em comparação com o aspecto formal que envolve a sua escrituração.

Os arts. 169 e 172 do RIPI/2002 mencionados são os atuais arts. 231 e 234 do RIPI/2010, e os arts. 190 e 191 do RIPI/2002 correspondem aos atuais arts. 251 e 252 do RIPI/2010 que confere legitimidade aos créditos quando devidamente escriturados ou documentalmente comprovados.

Desta feita, neste ponto, dou provimento ao Recurso Voluntário

2. Do crédito presumido de IPI decorrente do frete

Este benefício encontra respaldo no artigo 56 da Medida Provisória nº 2.158-35, que assim determina:

Art. 56. Fica instituído regime especial de apuração do IPI, relativamente à parcela do frete cobrado pela prestação do serviço de transporte dos produtos classificados nos códigos 8433.53.00, 8433.59.1, 8701.10.00, 8701.30.00, 8701.90.00, 8702.10.00 Ex 01, 8702.90.90 Ex 01, 8703, 8704.2, 8704.3 e 87.06.00.20, da TIPI, nos termos e condições a serem estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O regime especial:

I - consistirá de crédito presumido do IPI em montante equivalente a três por cento do valor do imposto destacado na nota fiscal;

II - será concedido mediante opção e sob condição de que os serviços de transporte, cumulativamente:

a) sejam executados ou contratados exclusivamente por estabelecimento industrial;

b) sejam cobrados juntamente com o preço dos produtos referidos no caput deste artigo, nas operações de saída do estabelecimento industrial; (Redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)

c) compreendam a totalidade do trajeto, no País, desde o estabelecimento industrial até o local de entrega do produto ao adquirente (grifei)

O auto de infração, neste ponto, fundamenta-se na acusação de não ter ficado suficientemente demonstrada a cobrança destes custos do adquirente, nos termos do art. 56, § 1º, inciso II, alínea "b" da MP nº 2.158/2001.

No TVF, a autoridade fiscal alegou que os argumentos apresentados pela contribuinte durante a fiscalização não foram suficientes para demonstração, de forma inequívoca, de que o frete foi cobrado dos adquirentes, tendo em vista que o valor do frete não

está informado no campo respectivo da nota fiscal, tal como deveria ter sido feito, segundo seu entendimento, nos termos do art. 413, V, "f" do RIPI/2010.

Em síntese, a autuação foi levada a efeito porque a fiscalização considerou que seria fundamental que o frete estivesse destacado na nota fiscal para que fosse provada a cobrança ao adquirente, embora tenha instado a autuada demonstrar que o preço do produto engloba o valor do frete.

No entanto, conforme trecho do fundamento legal destacado acima, a legislação não condiciona o aproveitamento do crédito presumido ao destaque do frete na nota fiscal de saída. Exige apenas que ele tenha composto o preço da mercadoria.

Na resposta da diligência fiscal, a contribuinte trouxe aos autos diversos documentos para demonstrar que a contratação do frete é feita de forma global, sendo calculado seu custo para inclusão no preço do produto. Esta contratação global impossibilita a cobrança do frete destacado na nota fiscal de venda de cada veículo, pois o frete não é individualizado.

Tais documentos, contratos de transporte, notas fiscais, demonstrativos analíticos dos valores que compõem o preço dos produtos, conhecimento de transporte, controle de seu sistema interno e DANFE foram juntados em fls. 667-963.

Realizou também exemplos de cálculos do custo do frete e sua inclusão do preço, demonstrando os valores em sua petição (fls. 661-662) relacionado com uma nota fiscal de venda e fazendo marcações em vermelho nos *prints*. Tais demonstrativos estão mais detalhados em fls. 927-951, os quais faço remissão.

A r. decisão de primeira instância, com este conjunto de provas, entendeu estar suficientemente comprovada a inclusão do custo do frete no preço dos produtos. Ademais, a legislação não exige a demonstração do frete destacada na nota fiscal, mas sim que o frete tenha sido cobrado do adquirente no preço do produto e, assim, integrado a base de cálculo do IPI.

Este também é o entendimento da própria RFB, em diversas soluções de consulta, no sentido de que a cobrança do frete com destacada na nota fiscal não é exigida quando o transporte é contratado de forma global¹. Quando o transporte é ajustado por contratação global pelo industrial com os prestadores do serviço, como no caso, o industrial fica obrigado ao pagamento de remuneração aos contratantes como combinado em contrato e, por assumir o ônus do frete, o repassa no preço de venda da mercadoria, como dispêndio relacionado à sua atividade, sem que haja comando que imponha o seu dever de destacá-lo e segregá-lo na nota fiscal.

No mesmo sentido, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção deste E. CARF, em acórdão relatado pela ilustre Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, manifestou o seguinte entendimento:

REGIME ESPECIAL ART. 56, MP 2.15835/2001. CRÉDITO PRESUMIDO.

¹ Solução de Consulta 14/12, da 10ª RF

O valor do frete somente deve ser segregado na nota fiscal quando esse valor for cobrado ou debitado em separado do adquirente, exigência esta que não é feita pela legislação sob análise, que exige expressamente que os valores de frete "sejam cobrados juntamente com o preço dos produtos" (art. 56, II, 'b', MP 2.158/2001).

(...)o uso do termo "preço" pela legislação, exigindo inclusive o emprego da "cláusula C&F" (Custo e Frete) na operação de transporte, evidencia que o frete, contratado/executado pelo estabelecimento produtor, deve ser por ele arcado/pago, sendo repassado na composição do preço da mercadoria (independente, portanto, de efetivo destaque em nota fiscal).

(Acórdão nº 3402004.086. 4ª Câmara. 2ª Turma Ordinária. Sessão de 27/04/2017)

Este também foi o entendimento em recente decisão proferida pela Câmara Superior deste E. CARF, em acórdão relatado pelo ilustre Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza:

REGIME ESPECIAL ART. 56 DA MP Nº 2.15835/2001. CRÉDITO PRESUMIDO. FRETE.

O valor do frete somente deve ser segregado na nota fiscal quando esse valor for cobrado ou debitado em separado do adquirente, exigência esta que não é feita pela legislação sob análise, que exige expressamente que os valores de frete "sejam cobrados juntamente com o preço dos produtos" (art. 56, II, 'b', MP 2.158/2001).

(...)Note-se que, ao dispor que os serviços de transporte "sejam cobrados juntamente com o preço dos produtos", não se está a dizer que os valores a eles correspondentes sejam cobrados destacadamente na nota fiscal, mas que componham o valor cobrado e pago pelas concessionárias, o que pode se dar na forma pretendida pela fiscalização, ou seja, em separado, ou embutido no preço dos veículos, como ordinariamente ocorre no comércio internacional.

(CSRF. Acórdão 9303006.465. 3ª Turma. Sessão de 13/03/2018)

A contribuinte/Recorrida demonstrou nos autos que a contratação do frete se realiza por conta dela, contratando a transportadora de forma global para transportar os veículos na modalidade CIF, inviável, portanto, a inclusão de custo individual do frete em cada nota fiscal.

Frise-se, ainda, para atendimento do requisito disposto no art. 56, II da Medida Provisória 2.158-35, a contribuinte/Recorrida comprova nos autos que realizou a opção pelo regime especial, conforme fls. 39, 40 e 46.

Em vista disso, restando demonstrado pelos documentos, notas fiscais e método de cálculo de apuração de custos para inclusão do frete no preço do veículo, conforme fls. 927-951, resta comprovado nos autos que a contribuinte/Recorrida assumiu o ônus destes custos, repassando no preço do produto vendido para que estes valores fossem cobrados dos adquirentes, em atendimento ao disposto no art. 56, II, "b" da MP nº 2.158-35.

Processo nº 11624.720098/2016-70
Acórdão n.º **3301-005.065**

S3-C3T1
Fl. 1.029

Por todo o exposto, conheço do recurso de ofício para negar provimento e conheço do recurso voluntário para dar-lhe provimento, reformando a decisão de primeira instância neste ponto.

SALVADOR CÂNDIDO BRANDÃO JUNIOR - Relator