



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13136.720161/2021-62
ACÓRDÃO	3202-001.861 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FCA FIAT CHRYSLER AUTOMÓVEIS BRASIL LTDA.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/11/2016 a 31/12/2016, 01/03/2017 a 30/04/2017, 01/07/2017 a 31/07/2017

LANÇAMENTO. MODIFICAÇÃO DOS CRITÉRIOS JURÍDICOS. ACÓRDÃO DE DRJ. IMPOSSIBILIDADE.

A decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), em sede de impugnação, não pode modificar os critérios jurídicos do lançamento, a teor do artigo 146 do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66).

DECLARAÇÃO DE NULIDADE. DECISÃO DE MÉRITO FAVORÁVEL AO SUJEITO PASSIVO.

Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo, a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, mantendo, apenas, a glosa efetuada pela Fiscalização, no mês de julho de 2017, no montante de R\$ 3.526.226,19, restando a exigência, por meio de auto de infração, de R\$ 1.631.820,39.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wagner Mota Momesso de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Vinicius Guimaraes (suplente convocado), Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 10, juntado às fls. 784-822:

Ação fiscal

O estabelecimento industrial acima qualificado, doravante “FCA”, foi autuado por falta de lançamento do IPI, decorrente da inobservância do valor tributável mínimo, e pela escrituração de créditos extemporâneos indevidos. A exigência foi formalizada no Auto de Infração das fls. 2 a 14 e se refere ao IPI, no valor de R\$ 5.588.862,36, acrescido de juros de mora e da multa de ofício de 75%, totalizando, na data da autuação, R\$ 10.774.208,81. O documento referido assim descreve os fatos:

PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO COM EMISSÃO DE NOTA FISCAL

INFRAÇÃO: SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO DO IPI - INOBSERVÂNCIA DO VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO

O estabelecimento industrial ou equiparado a industrial deu saída a produtos/veículos tributados (de sua fabricação ou importados) com lançamento a menor do imposto, quando da saída destes para fins de emplacamento, por não observar o valor tributável mínimo, nos meses de 11/2016 e 12/2016 e por ter devolvido produtos recebidos para teste com valor a menor do que aquele recebido, no mês de 03/2017, conforme consubstanciado no Termo de Verificação Fiscal em anexo, que é parte integrante e inseparável deste.

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
30/11/2016	820.212,48	75,00
21/12/2016	1.489.654,72	75,00
31/03/2017	320.498,31	75,00

CRÉDITOS INDEVIDOS - OUTROS CRÉDITOS

INFRAÇÃO: CRÉDITO INDEVIDO (DEMAIS MODALIDADES DE CRÉDITO) - DEMAIS PRODUTOS

O estabelecimento industrial ou equiparado a industrial creditou-se indevidamente de créditos extemporâneos, cuja legitimidade e/ou exatidão verificou-se indevidas, em desrespeito à legislação do imposto, conforme consubstanciado no Termo de Verificação Fiscal em anexo, que é parte integrante e inseparável deste.

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
31/03/2017	63.632,23	75,00
30/04/2017	1.263.044,23	75,00
31/07/2017	3.526.226,19	75,00

Os motivos do lançamento de ofício encontram-se no Termo de Verificação Fiscal (TVF) das fls. 15 a 25 e seguem explicitados.

Segundo o autor do procedimento fiscal, foram verificadas as informações existentes na Escrituração Fiscal Digital (EFD) ICMS IPI, de outubro a dezembro de 2016 e de 2017. Diz que isso permitiu elaborar a Tabela 1, “Resumo do livro Registro de Entradas”, a Tabela 2, “Resumo do livro Registro de Saídas”, a Tabela 3, “Resumo do livro RAIPI” e a Tabela 4, “Registros de ajustes ao RAIPI”, sendo que “RAIPI” é o livro Registro de Apuração do IPI. Constam neste processo mais tabelas elaboradas pela fiscalização. O quadro que segue relaciona todas elas:

Tabela	Folhas	Título atribuído pela fiscalização	Observações do relator
1	26	Resumo do livro Registro de Entradas 2017	
2	27	Resumo do livro Registro de Saídas 2017	
3	28	Resumo do livro Registro de Saídas 2016 (10 a 12) e 2017	Na verdade, é apuração dos saldos
4	29 a 31	Ajustes RAIPI (outros créditos) 2017	
5	32 a 39	Veículos cujo crédito foi feito no mês de 01/2017	
6	40 a 77	Veículos cujo crédito foi feito no mês de 02/2017	Veículos importados
	77 a 79	Veículos cujo crédito foi feito no mês de 02/2017	Veículos fabricação própria
7	80	Veículos cujo crédito foi feito no mês de 02/2017 (Complementação)	Veículos importados
8	81	Falta de lançamento em cada pedido crédito extemporâneo	Emplacamentos em nov e dez/2016
9	82 a 108	Veículos cujo crédito foi feito no mês 03/2017	Veículos importados
	108	Veículos cujo crédito foi feito no mês 03/2017	Veículos fabricação própria
10	109 a 127	Veículos cujo crédito foi feito no mês 04/2017	Veículos importados
	127 a 135	Veículos cujo crédito foi feito no mês 04/2017	Veículos fabricação própria
11	136 a 138	Crédito do mês 07/2017 - Veículos objeto de envio para testes - Remessa e devolução	
12	139	Ajustes nos RAIPI 2016, 2017 e 2018 após fiscalização	De 10/2016 a 12/2017

Com base na referida Tabela 4, a fiscalização afirma que o sujeito passivo escriturou créditos extemporâneos do IPI, nos meses e valores que seguem referidos, com as correspondentes justificativas:

Mês	Justificativa	Valor
01/2017	CRD. NF PALIO EMPLACADOS	1.055.333,10
02/2017	CRD REF PALIOS EMPLACADOS, CONF ANEXO	4.943.977,33
02/2017	CRD REF PALIOS EMPLACADOS, COMP. FEV	105.028,56
03/2017	CRD REF NF' VEÍCULOS EMPLACADOS	1.821.472,75
04/2017	CRD.REF. NFES VEÍCULOS EMPLACADOS	3.466.774,54
07/2017	REF. ALÍQUOTA IPI MAIOR	3.526.226,19

A fiscalização registra que as informações prestadas por FCA compuseram o “DCC nº 13031.150385/2020-91”, onde podem ser consultadas da maneira como foram prestadas, antes da análise e elaboração das tabelas referidas. Além disso, consigna a fiscalização que FCA fora anteriormente diligenciada “por meio do RPF 06.1.10.00-2019-00081-1”, quanto às informações relativas aos créditos extemporâneos existentes na Escrituração Contábil Digital (ECD) de 2017, tendo prestado informações alinhadas com as informações apresentadas na presente ação fiscal.

O TVF dá conta de que FCA fábrica e importa veículos automotores do Capítulo 87 da Tabela de Incidência do IPI (TIPI). Como regra geral, segue o TVF, os veículos fabricados ou importados são comercializados para a rede de concessionárias ou vendidos diretamente ao consumidor, estando sujeitos ao IPI nas saídas do estabelecimento, na condição de fabricante ou de importador. Consta, ainda, que eventualmente alguns veículos fabricados, como também os importados, são retirados do estoque do estabelecimento e incorporados ao ativo imobilizado para serem utilizados pela própria FCA em sua frota, para serviços externos, pela área de compras, por executivos etc. Segundo o TVF, após essa utilização, que ocorre por um período variável entre 12 e 36 meses, os veículos são vendidos na condição de usados. Com respeito à incorporação dos veículos ao ativo imobilizado, FCA informou à fiscalização que, por exigência do órgão de trânsito e para fins de licenciamento, emite nota fiscal com lançamento do IPI, indicando os dados do veículo e, como destinatário, o próprio estabelecimento FCA emitente da nota. A fiscalização verificou que, por ocasião da venda do veículo usado para terceiros, aconteceu novo lançamento do IPI na nota fiscal respectiva.

Também se lê no TVF que, nos meses de janeiro, fevereiro (duas ocorrências), março e abril de 2017, FCA se creditou extemporaneamente do IPI lançado por ocasião daqueles emplacamentos, informando, segundo consta no TVF, que não ocorreu o fato gerador do citado imposto na incorporação dos veículos à frota. FCA entende que o fato gerador ocorre exclusivamente na transferência da propriedade a terceiros, como é o caso das vendas dos veículos usados.

A fiscalização, por seu turno, diverge do entendimento de FCA, afirmando no TVF que adotou a interpretação exarada nas Soluções de Consulta nº 48 – SRRF08/Disit, de 27 de fevereiro de 2013, e SRRF/6ª RF/Disit nº 59, de 10 de abril de 2003, reproduzidas nas fls. 176 a 187. Transcreve a ementa do primeiro ato, como segue:

A saída de produtos tributados do estabelecimento industrial e do estabelecimento equiparado a industrial é a hipótese, por excelência, que constitui o fato gerador do IPI. Sendo assim, na incorporação de veículos industrializados ou importados ao ativo permanente do estabelecimento industrial que os fabricou ou importou não ocorre o fato gerador do IPI, desde que esses veículos não saiam do referido estabelecimento antes de 5 anos de sua incorporação.

Nestas circunstâncias, os veículos nacionais que forem incorporados ao ativo imobilizado do estabelecimento fabricante (estabelecimento industrial) ou os veículos de origem estrangeira que forem incorporados ao ativo imobilizado do estabelecimento industrial importador (estabelecimento equiparado a industrial) e que deles saírem antes de cinco anos de sua incorporação estão sujeitos à incidência do IPI. Se a saída dos veículos se der para execução de serviços da própria firma remetente, a incidência do imposto se dará na primeira saída, existindo a obrigação

acessória de emissão de nota fiscal. Na segunda saída ou outras subseqüentes, não haverá nova tributação, não sendo o estabelecimento, nestas saídas, contribuinte do imposto.

Dispositivos Legais: Decreto nº 7.212, de 2010, art. 8º, art. 9º, inciso I, art. 24, incisos I e II, art. 35, incisos I e II, art. 38, incisos II, “a” e “b”, e III, art. 39; PN CST nº 27, de 1979, e PN CST nº 13, de 1981.

O autor do procedimento fiscal assevera que os veículos, tanto nacionais quanto importados, incorporados ao ativo imobilizado de FCA, saem regularmente desse estabelecimento para uso em seus serviços externos, isto é, fora do estabelecimento, tanto que houve exigência do Detran para que os veículos fossem emplacados. Se os veículos tivessem uso restrito às dependências de FCA, não haveria necessidade de emplacamento e não teria ocorrido o fato gerador. Nesse caso, considera que estão presentes as condições definidoras de estabelecimento industrial, conforme art. 8º do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, Regulamento do IPI (RIPI), de 2010, e de estabelecimento equiparado a industrial, nos termos do art. 9º, I, do mesmo regulamento. Também estão presentes, para o TVF, as condições de ocorrência do fato gerador do imposto, elencadas no art. 35, II, combinado com os arts. 24, II e III, e 39, este último abordando a irrelevância dos aspectos jurídicos quanto à saída dos veículos.

Nesse contexto, continua o TVF, na simples incorporação de veículos industrializados ou importados ao ativo permanente do estabelecimento industrial que os fabricou ou importou não ocorre o fato gerador do IPI, desde que os produtos não tivessem saído do estabelecimento que os incorporou, o que não é o caso de FCA. Ainda com relação à saída de bens do ativo permanente, o RIPI, de 2010, em seu art. 38, II e III, reza que não constituem fato gerador as saídas subseqüentes à primeira ou quando as saídas se derem após cinco anos da incorporação dos bens, pelo estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, que os tenha industrializado ou importado. Caso a saída dos produtos aconteça antes de cinco anos da incorporação, ocorrerá o fato gerador do IPI. Se a saída se der a título de locação ou arrendamento e/ou para execução de serviços da própria firma remetente, a incidência do imposto se dará na primeira saída, não ocorrendo fato gerador do IPI na segunda saída e nas subseqüentes, conforme art. 38, inciso II, alíneas “a” e “b”, do RIPI, de 2010.

Créditos extemporâneos em janeiro e fevereiro de 2017

Segue o TVF no sentido de que FCA justificou os créditos extemporâneos nos meses de janeiro (R\$ 1.055.333,10), fevereiro (R\$ 105.028,56 e R\$ 4.943.977,33, somando R\$ 5.049.005,89), março (R\$ 1.821.472,75) e abril (R\$ 3.466.774,54) de 2017 como sendo provenientes de saídas de veículos fabricados ou importados, sob o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) 5.949, alusivo a “Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado”, e que essas saídas ocorreram por exigência do Departamento de Trânsito de Minas Gerais – Detran (MG) – na ocasião do emplacamento dos veículos. Para a fiscalização, o

entendimento de FCA foi de considerar tais saídas indevidamente tributadas pelo IPI, o que levou ao ajuste, mediante crédito extemporâneo, nos meses de janeiro a abril de 2017.

Para o autor do procedimento fiscal, os lançamentos do IPI na ocasião do emplacamento são corretos, pois aconteceu o fato gerador desse imposto nas saídas dos veículos do estabelecimento de FCA, quer no momento do próprio emplacamento, quer na primeira saída posterior. Ainda segundo a fiscalização, FCA deveria ter efetuado o crédito, na realidade, quanto aos valores da posterior venda a terceiros, quando não mais teria ocorrido o fato gerador.

Segue a fiscalização dizendo que o estabelecimento FCA foi intimado a identificar, em relações mensais de créditos, os veículos importados e os de fabricação própria, com dados referentes às notas fiscais emitidas para emplacamento, notas fiscais emitidas na importação dos veículos estrangeiros e notas fiscais das posteriores vendas a terceiros. Uma parte significativa foi de veículos provenientes da Argentina e pequena parte da Itália. Constatou a fiscalização, como sistemática geral, que os veículos após certo tempo de importação ou de fabricação, geralmente menos de 12 meses, eram emplacados para incorporação ao ativo imobilizado e depois de mais algum tempo de serviço, 12 a 36 meses, eram vendidos a terceiros (recomposição do crédito glosado).

Na sequência, a fiscalização menciona que a tabela 5 – “Veículos emplacados” mostra os veículos importados e os de fabricação própria que foram emplacados para incorporação no ativo imobilizado de FCA, sendo que o crédito extemporâneo ocorreu em janeiro de 2017. A identificação dos veículos importados e de fabricação própria é feita pelos números dos chassis informados nas notas fiscais de emplacamento. De maneira semelhante, as tabelas 6 e 7 contemplam os veículos objeto dos créditos pretendidos para fevereiro de 2017, mês em que houve duas ocorrências de creditamento. A fiscalização entende que as saídas para emplacamento foram subfaturadas, pois os valores dos veículos nas notas fiscais, base de cálculo do IPI, estão sempre abaixo dos valores de mercado. Afirma que os valores de entrada dos veículos importados e os valores de venda, após o prazo de utilização, são invariavelmente superiores aos que serviram de base para as saídas para emplacamento. A fiscalização descarta a alegação da diferença de ocasião dessas operações: os emplacamentos ocorreram cerca de 3 a 5 meses após a importação, às vezes até menos, e as vendas ocorreram cerca de 6 meses, ou menos, dos emplacamentos. Como explicar, segue a fiscalização, que um veículo, após meses de uso, ainda seja vendido por preço acima daquele declarado no emplacamento? Por que teria valorizado após o uso? Como isso não acontece na vida real, considerou-se forçada a imputar o subfaturamento. A respeito desse subfaturamento e para o arbitramento da base de cálculo em tais saídas, repetindo, não onerosas para FCA, o RIPI, de 2010, em seu art. 195, I, estabelece que o valor tributável não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com

a qual mantenha relação de interdependência. E conforme estabelece o art. 196 do RIPI, de 2010, para efeito de aplicação do art. 195, I, será considerada a média ponderada dos preços de cada produto, em vigor no mês precedente ao da saída do estabelecimento remetente, ou, na sua falta, a correspondente ao mês imediatamente anterior àquele.

Em razão do que foi exposto no item anterior, a fiscalização construiu a tabela 8, na qual, após consultas às notas fiscais eletrônicas, indicou os preços médios do mercado atacadista, nos meses de outubro e novembro de 2016, que serviram de base para os emplacamentos em novembro e dezembro de 2016, respectivamente, alusivos às saídas de veículos para as concessionárias, no atacado, as quais revendem os veículos aos consumidores. A partir desses valores médios e dos valores declarados nos emplacamentos nas planilhas 5, 6 e 7, a fiscalização apurou a falta de lançamento do IPI nas saídas para emplacamento.

Além disso, também nas planilhas 5, 6 e 7, foram glosados os créditos referentes aos valores do IPI por ocasião dos emplacamentos, nos valores de R\$ 1.055.333,10 (janeiro de 2017), R\$ 4.943.977,33 (fevereiro de 2017) e R\$ 105.028,56 (fevereiro de 2017), respectivamente, pois a tributação foi legítima. No entanto, a fiscalização reconheceu o direito creditório para os valores do IPI nas vendas a terceiros, nos valores de R\$ 1.374.312,51 (janeiro – tabela 5), R\$ 6.233.893,86 (fevereiro – tabela 6) e R\$ 138.107,56 (fevereiro – tabela 7), todos indicados nas tabelas, o que resultou, finalmente, em crédito adicional, no valor de R\$ 318.979,41, em janeiro de 2017, além de R\$ 1.290.006,53 e R\$ 33.079,00, ambos em fevereiro de 2017, respectivamente. O quadro abaixo resume estas informações (fls. 19 e 20):

Mes	IPI no emplacamento (glosa de credito)	IPI na venda (reconhec. do credito)	Saldo
01/2017	1.055.333,10	1.374.312,51	318.979,41
02/2017 I	4.943.977,33	6.233.893,56	1.290.006,53
02/2017 II	105.028,56	138.107,56	33.079,00
02/2017 Total	5.049.005,89	6.372.001,12	1.323.085,53

Continua a fiscalização dizendo que a tabela 12 compara o RAIPI conforme EFD ICMS/IPI e os resultados apurados na ação fiscal, considerando a falta de lançamento por subfaturamento no emplacamento e os ajustes dos créditos.

Crédito extemporâneo em março de 2017

De maneira semelhante ao mostrado nos meses de janeiro e fevereiro de 2017, a tabela 9 contempla os veículos objeto dos créditos em março de 2017. A planilha correspondente a esse mês engloba os emplacamentos feitos nos meses de setembro e outubro de 2014, correspondentes aos veículos importados nos meses de junho a setembro de 2014, os quais, posteriormente, foram vendidos no

período de outubro de 2014 a outubro de 2015. Contém, ainda, alguns poucos veículos nacionais com emplacamentos e vendas no período antes referido.

Considerando que os emplacamentos ocorreram em setembro e outubro de 2014, atingidos pela decadência quanto à falta de lançamento, a fiscalização deixou de analisar esse período, tendo glosado o crédito referente aos emplacamentos, no valor de R\$ 1.821.472,75, e reconheceu o direito creditório para as vendas a terceiros, no valor de R\$ 1.757.840,52, ambos indicados na tabela 8. Disso resultou glosa de créditos no valor de R\$ 63.632,23 (R\$ 1.821.472,75 – R\$ 1.757.840,52).

Crédito extemporâneo em abril de 2017

De maneira semelhante ao mostrado nos meses anteriores, a tabela 10 contempla os veículos objeto dos créditos pretendidos para abril de 2017. A fiscalização verificou que os emplacamentos são ainda mais antigos e ocorreram, tanto para os veículos importados quanto para os de fabricação própria, em 2012, a partir de março, 2013, 2014 e 2015, até junho. Já a venda desses carros a terceiros ocorreu em 2012, 2013, 2014 e 2015, de fevereiro a setembro.

Assim como a planilha do mês de março de 2017, a planilha de abril indica que os meses de emplacamento e eventual falta de lançamento nas saídas estão em período atingido pela decadência. Foi glosado o crédito pedido quanto aos valores de emplacamento dos veículos listados, no valor de R\$ 1.860.075,27 (importados, R\$ 1.010.608,52, + fabricados, R\$ 849.466,75), sendo reconhecido o direito creditório nas vendas a terceiros, no valor de R\$ 2.203.730,41, ambos indicados na tabela 10.

A fiscalização destaca ainda que a tabela apresentada por FCA, referente ao crédito extemporâneo de abril de 2017, abrange, além dos emplacamentos de veículos importados e de fabricação própria, uma significativa parcela de itens não justificados pelo estabelecimento, em que se pedem créditos relativos a itens/insumos não devidamente indicados, nem comprovados, podendo ser insumos/produtos intermediários da fabricação de veículos. O valor total desses itens é de R\$ 1.606.699,27, o qual foi glosado. A glosa do crédito pretendido foi de R\$ 3.466.774,54, nas parcelas antes indicadas (R\$ 1.860.075,27 + R\$ 1.606.699,27), e foi reconhecida a legitimidade do crédito nas vendas no valor de R\$ 2.203.730,41, resultando uma glosa líquida de créditos no valor de R\$ 1.263.044,13, valor esse levado à Tabela 12 de resultados da ação fiscal.

Crédito extemporâneo em julho de 2017

Para julho de 2017, FCA também registrou como “outros créditos”, com a descrição “ref. Alíquota IPI maior”, no valor R\$ 3.526.226,19 indicando tratar-se de pagamento indevido a maior. No entanto, diz a fiscalização, esse crédito foi efetuado de maneira irregular. Como os valores do IPI deveriam ter sido idênticos na remessa do veículo e no seu retorno, é incabível o aproveitamento desses R\$

3.526.226,16, pois não há que se falar em diferenças de alíquotas, muito menos em alíquotas corretas ou incorretas, que gerariam tal aproveitamento. Tal valor foi integralmente glosado.

Em resposta à diligência, FCA informou que se tratava de operações de remessa para teste de veículos originários da filial CNPJ 16.701.716/0036-86, em Pernambuco, com posterior retorno, em que o IPI destacado na nota fiscal de remessa foi calculado com alíquota de IPI divergente daquela em vigor na época. Consequentemente, a nota fiscal de retorno teria sido emitida como "espelho" da nota fiscal de origem. Uma vez que o estabelecimento remetente efetuou o estorno do IPI destacado em excesso na nota fiscal de remessa, segundo informou FCA, o estabelecimento destinatário também fez o mesmo ajuste do IPI destacado a maior na nota fiscal de retorno. A fiscalização cita e transcreve o art. 166 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), no sentido de que a restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

Na mesma resposta, FCA apresentou planilhas nas quais estavam relacionadas notas fiscais emitidas pela filial CNPJ 16.701.716/0036-86, localizada em Goiana (PE), e aquelas emitidas pelo estabelecimento CNPJ 16.701.716/0001-56, localizado em Betim (MG), interessado neste processo, quando do retorno dos veículos após os testes a que foram submetidos. Segundo FCA, tais notas fiscais foram emitidas para acobertar as saídas de veículos para teste na matriz, no entanto com alíquota de IPI a maior do que a vigente à época do fato gerador. Na amostragem examinada, a fiscalização verificou que a matriz se creditou do IPI integralmente como foi destacado nas notas fiscais de origem, mesmo que tenha alegado ter sido utilizada alíquota maior. Quando do retorno desses veículos para a filial de Pernambuco, alegou que emitiu uma nota fiscal "espelho" da nota fiscal de origem. Alegou ainda que, por ter o estabelecimento remetente efetuado o estorno do IPI destacado em excesso na nota fiscal de remessa, o estabelecimento destinatário também fez o mesmo ajuste do IPI destacado a maior na nota fiscal de retorno. Outra constatação: na diligência anteriormente referida, não se verificou, na EFD da filial de Goiana, que tenha havido o estorno do excesso de IPI destacado a maior nas notas fiscais de remessa, conforme alegado pela matriz. Apurou-se também que os valores do IPI nas notas fiscais de remessa foram aproveitados integralmente como créditos no livro Registro de Entradas, conforme alertado na referida diligência.

Foi então elaborada a tabela 11, "Crédito do mês 07/2017 – Veículos para testes – Remessa e devolução", na qual o auditor compatibilizou as tabelas de notas fiscais de remessa, com as notas fiscais de retorno, após os testes, indicando os valores dos veículos e do IPI lançado nas respectivas notas. Também estão referidas as alegadas diferenças de alíquota e os créditos pretendidos para cada um dos veículos. O somatório da coluna "IPI devolvido a maior pela matriz" é que

constitui o valor de R\$ 3.526.226,16 [Nota do relator: na verdade, o somatório da coluna “IPI devolvido a maior pela matriz”, na Tabela 11 das fls. 136 a 138, é R\$ 3.495.324,56.].

Por razões expostas na sequência, a fiscalização diz que não teceu maiores considerações sobre as mudanças de alíquotas, pois seus efeitos não se aplicariam para o caso em tela. No entanto, em rápida vista, detectou que muitas das alíquotas constantes da coluna “Alíq. Correta” da planilha apresentada por FCA estavam equivocadas. Por exemplo, para a Nota Fiscal 57536 de origem, referente a produto classificado no código 8703.23.10 da TIPI, a alíquota vigente era de 55% na data da ocorrência do fato gerador, no caso, 3 de outubro de 2016, alíquota que efetivamente foi utilizada para tributação pelo IPI. No entanto, na planilha apresentada pelo estabelecimento matriz, foi computada a alíquota de 8%. Outro exemplo: considerando a Nota Fiscal 38514, de origem, emitida em 25 de maio de 2016, referente a produto classificado no código 8703.32.10 da TIPI, com alíquota de 25%, foi emitida a Nota Fiscal 661043, de retorno, em 10 de janeiro de 2017, tendo sido devolvido o veículo com alíquota de 55%. O que se vê é erro na emissão por parte da filial Goiana e erro na devolução por parte da matriz em Betim.

A fiscalização cita e transcreve o Parecer Normativo CST nº 231/72, no sentido de que a variação da alíquota no período compreendido entre a remessa e a devolução de produtos, de que trata o inciso IV do art. 32 do RIPI aprovado pelo Decreto nº 70.162, de 18 de fevereiro de 1972, deve ser desconsiderada para efeito de indicação do imposto na nota fiscal de devolução.

Da análise do referido parecer normativo, restou claro para a fiscalização que o retorno de produto não constitui fato gerador do IPI, devendo a nota fiscal de retorno destacar o exato valor do IPI da nota fiscal de origem, ou o valor proporcional à quantidade de produtos, mesmo que tenha havido entre os dois momentos mudança de alíquota do imposto. Por esse motivo, a fiscalização deixou de analisar eventuais alterações de alíquota dos produtos, ocorridas entre o envio para teste e o seu retorno para Pernambuco, pois ficou esclarecido que a devolução do produto deve ser um espelho da NF de remessa, onde deveria constar a mesma base de cálculo e a mesma alíquota do IPI.

No confronto entre notas fiscais de remessa e notas fiscais de retorno, a fiscalização acrescentou a coluna “Comparação”, em que se indicam as diferenças de base de cálculo adotadas e os valores do IPI apurados. Verificou que houve devolução com IPI destacado a maior nos meses de novembro e dezembro de 2016, janeiro e abril de 2017, no valor total de R\$ 252.430,86, sendo que no mês de março de 2017 houve lançamento a menor no valor de R\$ 320.498,31.

O quadro abaixo resume esses ajustes:

Mes	Dif IPI na devolução	A menor/ a maior
11/2016	35.459,57	A maior
12/2016	154.846,17	A maior
01/2017	36.022,75	A maior
03/2017	320.498,31	A menor
04/2017	26.102,37	A maior

Esses valores, referentes a lançamento em excesso na devolução, constituem, em tese, aqueles que poderiam ser objeto de pedido de restituição por parte da matriz, por pagamento indevido, desde que não tenham sido aproveitados pelo estabelecimento filial de Goiana, pois foi esse estabelecimento que suportou o ônus do tributo.

Portanto, o retorno dos veículos em março de 2017, que se deu com valor inferior ao da remessa, deve ser objeto de lançamento de ofício, por falta de lançamento do IPI, no total de R\$ 320.498,31, que deve ser acrescido à glosa referente a diferenças de alíquotas entre os momentos de remessa e retorno, no valor total pretendido de R\$ 3.526.226,19, enquanto os valores do IPI a maior, nas devoluções, foram considerados nos ajustes da tabela 12. A diferença do imposto, apurada na tabela 12, foi constituída em auto de infração, com o acréscimo de multa de ofício e juros de mora.

Impugnação

O sujeito passivo tomou ciência do lançamento de ofício em 12 de março de 2021, conforme consta na fl. 215, uma sexta-feira, e apresentou a impugnação das fls. 226 a 260, em 13 de abril de 2021, pelo que se vê na fl. 224. As razões de defesa seguem expostas.

(...)

i) inicialmente, será demonstrada a nulidade do Auto de Infração, por ter se afastado do dever de analisar e, principalmente, individualizar a conduta da Impugnante para a realização do lançamento, como manda o art. 142 do CTN;

ii) além disso, será esclarecida a correção do procedimento da empresa em relação ao IPI devido nas operações com os veículos em tela – o emplacamento se deu, exclusivamente, para vendê-los como veículos usados (os automóveis estavam avariados), de modo que não houve saída, neste momento (do emplacamento), que justificasse a incidência do imposto;

iii) o montante de R\$ 3.526.226,16 não poderia ter sido glosado, posto que inexistente o fundamento de fato utilizado para tanto pela Fiscalização; e iv) não houve a falta de recolhimento de IPI no valor de R\$ 320.498,31, conforme o Fisco afirmou para lançar esse valor, já que foram emitidas notas fiscais complementares para realizar o débito do imposto.

(...)

O impugnante afirma que o Auto de Infração padece de uma série de incorreções, tanto de ordem formal, relacionadas à auditoria, quanto de ordem material, decorrentes da própria aplicação da norma ao caso concreto.

Alega nulidade do auto de infração, porquanto foi violado o dever de apurar e individualizar a conduta de FCA, dever que é imposto pelo art. 142 do Código Tributário Nacional. O TVF partiu da seguinte premissa fática: o impugnante teria confirmado à fiscalização que os veículos nacionais e os veículos importados, incorporados ao ativo permanente de FCA, saem regularmente do estabelecimento para uso em serviços externos, isto é, fora do estabelecimento, tanto que houve exigência do Detran/MG para que os veículos fossem emplacados; se tais veículos tivessem uso restrito às dependências do estabelecimento fiscalizado, não haveria necessidade de emplacamento.

Ainda sobre os serviços externos em que os veículos seriam utilizados, a fiscalização mencionou que tal uso seria na frota, pela área de compras e executivos. Esses fatos foram considerados para a autuação.

O impugnante, todavia, afirma que, ao receber a intimação da exigência, se surpreendeu com a narrativa existente no TVF, pois, em momento algum no curso da auditoria, foi dito que (i) os veículos foram incorporados ao seu ativo imobilizado, (ii) saíram de seu estabelecimento regularmente e (iii) seriam usados em “serviços externos”, por exemplo, “pela área de compras e executivos”. Causa espécie, além do fato de o impugnante não ter feito quaisquer dessas afirmações, a ausência das correspondentes provas.

Para a defesa, a situação fática narrada no TVF “foi copiada em sua literalidade/integralidade da contextualização da Solução de Consulta DISIT n. 48/2013 e não corresponde àquela que foi informada à DRF/BHE pela Impugnante quando do procedimento de fiscalização”, conforme cotejo que segue, dos dois textos:

Correspondência do contexto fático	
Solução de Consulta DISIT n. 48/2013	TVF que acompanhou o AI
<p>“Relatório A consultante informa ser fabricante de veículos automotores classificados no Capítulo 87 da Tipi bem como efetuar, através de seus estabelecimentos fabris, operações de importação de veículos do exterior. (...) 3. Esclarece que: 3.1. <u>em regra, os veículos fabricados ou importados são comercializados para a sua rede de concessionárias ou vendidos diretamente ao consumidor, estando sujeitos ao IPI nas saídas do estabelecimento fabricante ou importador;</u> 3.2. <u>eventualmente, alguns veículos dos fabricados como também dos importados são retirados do estoque do estabelecimento e incorporados ao ativo imo-</u></p>	<p>“Relatório A empresa fiscalizada é fabricante de veículos automotores classificados no Capítulo 87 da Tipi e também, através de seus estabelecimentos fabris, realiza operações de importação de veículos do exterior. (...) Como <u>regra geral, os veículos fabricados ou importados são comercializados para a sua rede de concessionárias ou vendidos diretamente ao consumidor, estando sujeitos ao IPI nas saídas do estabelecimento fabricante ou importador. Eventualmente, alguns veículos fabricados como também os importados são retirados do estoque do estabelecimento e incorporados ao ativo imobilizado para serem utilizados pela própria fiscalizada</u></p>

<p><u>bilizado “para serem utilizados pela própria consultante em sua frota (para uso em serviços externos, pela área de compras e executivos)”;</u> e</p> <p>3.3 após a utilização, que ocorre por um período variável entre 12 e 24 meses, os veículos referidos no subitem anterior são vendidos na condição de usados.</p> <p>4. <u>Com relação a incorporação dos veículos ao ativo imobilizado, diz que, por exigência do órgão de trânsito e para fins de licenciamento, é obrigada a emitir Nota Fiscal, indicando os dados do veículo e como destinatário a própria interessada, e que é nesse momento que destaca o IPI incidente sobre o veículo. Explica que por ocasião da venda para terceiros do veículo usado não destaca o IPI, tendo em vista o destaque anterior.</u></p> <p>(...)</p> <p>16. <u>Como se vê dos dispositivos regulamentares acima transcritos, a saída de produtos tributados do estabelecimento industrial e do estabelecimento equiparado a industrial é a hipótese, por excelência, que constitui o fato gerador do imposto, sendo irrelevante para excluir a incidência do tributo ou a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação a finalidade a que se destine o produto, o título jurídico de que decorra a saída do produto do estabelecimento fabricante ou, ainda, o título jurídico a que se faça a importação ou de que decorra a saída do produto do estabelecimento importador.</u></p> <p>17. <u>Neste contexto, na incorporação de</u></p>	<p><u>em sua frota (para uso em serviços externos, pela área de compras e executivos, etc); e após a utilização, que ocorre por um período variável entre 12 e 36 meses, os veículos referidos no subitem anterior são vendidos na condição de usados.</u></p> <p><u>Informou a empresa que, com relação a incorporação dos veículos ao ativo imobilizado, diz que, por exigência do órgão de trânsito e para fins de licenciamento, é obrigada a emitir Nota Fiscal, indicando os dados do veículo e como destinatário a própria interessada, e que nesse momento destacou o IPI incidente sobre o veículo.</u></p> <p>(...)</p> <p><u>Como se vê dos dispositivos regulamentares acima transcritos, a saída de produtos tributados do estabelecimento industrial e do estabelecimento equiparado a industrial é a hipótese, por excelência, que constitui o fato gerador do imposto, sendo irrelevante para excluir a incidência do tributo ou a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação a finalidade a que se destine o produto, o título jurídico de que decorra a saída do produto do estabelecimento fabricante ou, ainda, o título jurídico a que se faça a importação ou de que decorra a saída do produto do estabelecimento importador.</u></p> <p><u>Neste contexto, na simples incorporação de produtos (no caso, veículos) industrializados ou importados ao ativo permanente do estabelecimento industrial que os fabricou ou importou não ocorre o fato gerador do IPI, desde que os produtos não tivessem saído do estabeleci-</u></p>
<p><u>produtos (no caso, veículos) industrializados ou importados ao ativo permanente do estabelecimento industrial que os fabricou ou importou não ocorre o fato gerador do IPI, desde que os produtos não saiam do estabelecimento que os incorporou.</u></p>	<p><u>mento que os incorporou, o que não se trata do caso da fiscalizada.</u></p>

Como se percebe, continua o impugnante, a situação fática considerada para lavratura do Auto de Infração das fls. 2 a 14 não corresponde àquela exposta por FCA no curso do procedimento fiscal e diligências, “Ao contrário, o Termo de

Verificação Fiscal tomou para si – ou, copiou, melhor dizendo – a contextualização da Solução de Consulta – que não foi formulada pela Impugnante, destaque-se, para sustentar a cobrança do IPI”. O lançamento contestado se fundamenta em premissas submetidas à apreciação do fisco por outra montadora de veículos.

Segundo a defesa, não foi demonstrado que os veículos emplacados tiveram sua primeira saída do estabelecendo para serem empregados em serviços externos. A utilização dos veículos em atividades externas, acessórias ou serviços administrativos foi assumida por alguma outra montadora de veículos – que não FCA – quando da propositura da consulta antes referida, além do que o Auto de Infração das fls. 2 a 14 não demonstrou que seria essa a situação com a qual a fiscalização se deparou no presente caso. FCA diz não entender o porquê de as coisas terem sido conectadas.

Em suma: (i) não foi afirmado por FCA que os veículos em tela foram incorporados ao seu ativo imobilizado, o que é fundamental, pois essa contabilização é a premissa da qual parte a autuação; (ii) não foi afirmado que os veículos foram emplacados para serem utilizados pelo setor de compras ou por seus dirigentes; e (iii) não foi afirmado que os veículos foram emplacados por exigência regulatória para circularem fora das dependências das empresas.

Considerando esse panorama, é inquestionável a nulidade do lançamento de ofício, por ofensa ao art. 142 do Código Tributário Nacional, pois não houve a correta individualização da conduta do contribuinte.

O impugnante afirma que, em situação semelhante à presente, em que também houve falha da fiscalização em apreciar as questões fáticas pertinentes quando da realização do lançamento, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) concluiu pela nulidade do auto de infração lavrado. Trata-se do Acórdão 1401-004.073, de dezembro de 2019. Confirma-se trecho do voto que bem ilustra a situação que foi julgada:

Os vícios apontados no presente processo, s.m.j., têm íntima relação com os elementos constitutivos da obrigação tributária, mormente com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação e com a determinação da matéria tributável, elementos estes fundamentais, intrínsecos do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto, que antecedem e são preparatórios à formalização do crédito tributário, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da ciência ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

(...)

No caso, para a correta determinação da matéria tributável, o Auto de Infração deveria ser minucioso, apontando a origem da falta supostamente cometida, no caso, a não homologação da compensação das estimativas, cujo virtual inadimplemento resultou na aplicação da multa isolada. Tais falhas atingem a essência e o conteúdo da relação jurídico-tributária, apresentada como resultado das atividades inerentes ao lançamento (verificação da ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, etc. CTN, art. 142).

Ao final da exposição, assim como se defende no presente caso, o Carf considerou que não existiria “outra solução, (...) que não seja a de considerar o vício apontado no acórdão recorrido como sendo de natureza material” e anular o auto de infração discutido. O julgado foi ementado da seguinte maneira:

AUTO DE INFRAÇÃO. CARÊNCIA/INSUFICIÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

A ausência da descrição completa dos motivos que levaram a autoridade fiscal a efetuar o lançamento constitui causa de nulidade, caracterizando-se como vício material. O ato administrativo de lançamento deve se revestir de todas as formalidades exigidas em lei, sendo nulo por vício material o auto de infração maculado pela carência/insuficiência da descrição dos fatos e dos fundamentos legais aplicáveis, vícios de motivação que resultam em prejuízo para a correta determinação da matéria tributável, elemento fundamental, intrínseco do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto.” (CARF, PTA n. 16682.721268/2017-43, Cons. Rel. Luiz Augusto de Souza Gonçalves, 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, julgado em 11/12/2019 – original sem destaques)

A defesa alega que houve afronta ao primado da verdade material. O processo administrativo exige a identificação e consideração da realidade tal como ela se apresenta, devendo buscar sempre alcançá-la com a maior exatidão possível e, ao mesmo tempo, não pode simplesmente assumir ou supor situações que não foram verificadas. No presente caso, as evidências apontam que tanto não se procurou conhecer realmente os fatos relevantes, como se tomou de empréstimo situação concreta de outro contribuinte, que não FCA, para efetuar o lançamento, o que importa nulidade.

Mudando de perspectiva, FCA diz que o emplacamento se deu, exclusivamente, para vender os veículos usados avariados, de modo que não houve saída, naquele momento, que justificasse a incidência do IPI. Embora pleiteie a nulidade do lançamento de ofício, como um todo, contesta as supostas irregularidades, em si, observando a mesma sistematização adotada no TVF, abordando cada uma das competências abarcadas.

Janeiro e fevereiro de 2017

Transcrevem-se trechos da exposição do impugnante:

(...)

Os veículos em questão dizem respeito a automóveis que foram, na sua maior parte, importados para o Brasil e seriam posteriormente revendidos à sua rede de concessionários – situação ordinária da atividade da Impugnante (há também, no Auto, automóveis que foram fabricados no próprio estabelecimento atuado). E esses veículos, é importante observar, foram controlados na conta de estoque da contribuinte, ou seja, os veículos se destinaram ao seu ativo circulante, e não (nunca) ao ativo imobilizado.

Uma vez lançados na conta de estoque, a Impugnante direcionava os veículos ao pátio da fábrica, em Betim/MG, onde os automóveis importados aguardavam a sua venda à rede de concessionários, juntamente dos veículos que eram produzidos naquele parque fabril.

À época, o pátio da Impugnante não possuía cobertura de forma que os veículos ficavam sujeitos às intempéries do tempo, situação que somente foi modificada recentemente, nos idos de 2018 e 2019, quando foi instalada uma cobertura antigranizo no local.

Assim, até a instalação dessa cobertura, quando o Município de Betim/MG era acometido por chuvas de granizo, existia o risco de parcela do estoque da Impugnante ser danificado. Se, por um lado, esses danos se limitavam à lataria dos automóveis (o que não prejudicava o seu bom funcionamento mecânico), desnecessário dizer que essas avarias acarretavam uma diminuição do valor dos veículos, ainda que fossem puramente estéticas.

Quando tal se passava (avarias nos veículos), a empresa transferia os automóveis contabilizados na conta de estoque de veículos novos que tivessem sido objeto de avarias para a conta de estoque de veículos usados. Destaque-se: movimentação contábil de estoque para estoque. A planilha apresentada como doc. n. 3 [documento não paginável – fl. 327 – nota do relator], inclusive, demonstra os lançamentos feitos na conta de estoque de veículos usados em dezembro de 2016, no valor de R\$ 42.081.231,62, dos quais R\$ 32.498.685,04 se referem à contabilização dos veículos avariados no fim de 2016.

Dessa forma, quando da ocorrência desses eventos, a Impugnante comercializava esses veículos, mesmo danificados, mas por um valor menor do que um veículo igualmente novo, mas não avariado. O que era natural, deve-se dizer. A planilha juntada como doc. n. 3, inclusive, permite observar que o valor de venda desses automóveis foi sempre menor do que o valor de sua importação, sendo evidente o prejuízo nessas operações.

Para viabilizar a venda dos veículos avariados, a Impugnante passou a emplacá-los, justamente para garantir que seria impossível a sua venda como “veículo 0 km” aos consumidores finais. De fato, não era mais viável a

sua venda como um veículo novo e, na condição de usado, o bem deveria já estar emplacado para ser vendido.

E é essa, justamente, a situação dos autos. Os veículos que foram emplacados não o foram para serem utilizados em atividades da empresa por seus empregados (seja dentro, seja fora do estabelecimento), mas para possibilitar e assegurar que pudessem ser revendidos como automóveis usados (destaque-se, e isso será feito novamente abaixo, que os veículos nunca deixaram a conta de estoque da Impugnante, o que é evidência que o objetivo nunca deixou de ser a respectiva comercialização – aliás, sabe-se bem que, quando determinado contribuinte objetiva fazer uso dos bens que produz, a primeira conduta contábil é a correspondente imobilização).

Aliás, outra evidência de que os veículos não foram utilizados em atividades da empresa é que, apenas em dezembro e novembro de 2016, foram emplacados 3.156 automóveis Pálio, conforme lista que instruiu o Auto de Infração. Considerada a premissa fiscal, seria como afirmar que, num intervalo de dois meses, a Impugnante entendeu que necessitaria de mais de 3.000 automóveis para uso interno (o que faz pouco sentido, deve-se reconhecer). De fato, isso significaria que a empresa, por algum motivo, teria “cedido” esses automóveis a quase um terço de todos os empregados de sua fábrica em Betim/MG.

E o que torna ainda mais improvável o entendimento do Fisco sobre essas situação fática é a circunstância de que, 02 (dois) meses depois, a Impugnante teria tomado/reclamado os veículos de volta, para aliená-los a terceiros, já que foi justamente isso o que se passou (os veículos foram comercializados – doc. 05).

Inclusive, em janeiro de 2017, a Impugnante emitiu um comunicado de venda especial de veículos Pálio ano modelo 2016/2016 e 2016/2017, informando que estavam emplacados, seriam vendidos na condição de usados e possuíam cobertura normal de veículo “0 km”.

Confira-se trecho do documento:

Brand Fiat
Sales Operations

São Paulo, 10 de janeiro de 2017
DVE 008_2017

VENDA ESPECIAL PALIO

Estamos disponibilizando uma excelente condição comercial para um lote especial de veículos do modelo Palio MY'16/16 e MY'16/17 previamente emplacados e classificados como USADOS e com garantia contratual normal de veículo novo / 0 km.

Além do incentivo de varejo já disponível para este modelo (concedido em nota fiscal), estes veículos estão com IPVA, taxa de licenciamento e DPVAT de 2017 pagos, representando uma grande vantagem competitiva frente à concorrência.

É o caso, por exemplo, do Palio de chassi n. 8AP19626TH4181685, que consta da planilha anexada. Esse automóvel foi importado por R\$ 55.168,79 (valor total da nota) em 13/10/2016 e em 21/12/2016 foi emitida a nota fiscal para o seu emplacamento. Já em 20/02/2017, ou seja, dois meses após o emplacamento, houve sua revenda por R\$ 42.508,96 (valor total da nota).

Mencione-se, nessa linha, que o período entre o emplacamento e sua revenda não deixam concluir pela sua incorporação ao ativo imobilizado. É cediço que as boas práticas de governança corporativa não permitem que bens que se pretende alienar em curto espaço tempo (como ocorrido) sejam tratados como ativo não circulante da companhia.

Da mesma forma, em operações que também foram objeto de glosa pelo Auto de Infração, ocorridas nos anos de 2014, as notas fiscais emitidas pela empresa confirmam o que se está a dizer. Confira-se as notas fiscais emitidas em relação ao Fiat Palio de chassi n. 9BD17122LF5980359 (esse veículo foi fabricado pela própria Impugnante e, portanto, não há nota fiscal para acobertar a entrada da importação).

Do cabeçalho da nota fiscal de n. 2703392, é possível perceber que foi emitida nota fiscal para emplacamento em 12/12/2014, do estabelecimento matriz da Impugnante para si mesmo, e as informações do complemento desse documento permitem a identificação de qual automóvel se tratava por meio dos números (sem as letras) que compõem o chassi:

NATUREZA DA OPERAÇÃO COTAS SAÍDA EMB REPRICIFICADA		DATA DA NFPA 13/141624720503 12/12/2014 09:50:36-02:00	
INSCRIÇÃO ESTADUAL 0671233540032	ENC. EST. UNIC.	CNPJ 16.701.716/0001-54	
DESTINATÁRIO/EMITENTE			
Razão Social FIAT AUTOMÓVEIS LTDA		CNPJ / CPF 16.701.716/0001-54	DATA DA EMISSÃO 12/12/2014
ENDEREÇO AVENIDA CONTORNO	INO 3455	MUNICÍPIO / DISTRITO PAULO CAMILO	CEP 32669-900
MUNICÍPIO REVIM	UF / PAZ 00001121232111	UF MG	INSCRIÇÃO ESTADUAL 0671233540032
			DATA DE EMISSÃO-GATE
			DATA DE EMISSÃO-GATE

INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES
 CLT: 90901-9 REGISTRO:19/00 VEIC:11715980359-0 PAT RGP-B ORG 2455299 PFD 000000000

Esse veículo foi revendido em 26/12/2014 (14 dias após a colocação da placa) e a operação foi acobertada pela emissão da nota fiscal n. 2734618. É importante destacar que essa nota fiscal indicou se tratar de venda de estava avariado [sic] e por isso contava com preço diferenciado: Mencione-se, além disso, que a nota fiscal também fala que o veículo era “0 km”. Isso, naturalmente, não para dizer que se tratava de veículo novo, mas que de fato não havia quilometragem rodada (como era o caso). Repita-se que os veículos foram avariados sem ter sido utilizados. Por isso, na verdade, a menção a “0 km” vem em benefício das alegações da Impugnante: evidenciam que o veículo não foi utilizado em quaisquer serviços externos por ela. Ou seja, não houve qualquer tipo de saída anterior à venda a terceiros.

DESTINATÁRIO/PAGADOR				CNPJ / CPF		DATA DA EMISSÃO	
CLAUDIO HENRIQUE POMERCA				478.170.696-15		26/12/2014	
ENDEREÇO		CIDADE / ESTADO		CEP		DATA DE ENTRADA/SAÍDA	
CASABLANCA		GANTÁ TUAZILINHA		31365-160			
MUNICÍPIO		PISN / PISN		TIPO		DATA DE ENTRADA/SAÍDA	
BELO HORIZONTE		00003199589364		MG			

DADOS DO PRODUTO / SERVIÇOS												
CCM. FISC.	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇOS	NUM/UN	EST	CFOP	UN	QTD	V. UNIT	V. TOTAL	IC ICM	V. ICM	V. IPI	VALOR
17111000	FIAI-VALU FIBR AP	87912100	100	1401	UN	1,00	18.418,99	18.418,99	18.871,03	1.279,58	101,91	11,91
	PARABOLIZAD											
	414 ESTERNO - 3 DV - N FIBR PAR 2014											
	MOB-EST: SISTEMA DE TORÇAO: PVT											
	1.200 KG. DIM 1.170 X 1.170											
	100-PRATA BAST											
	REV-ABRIL BUSTOS PVT											
1712210000	610-RTI COLONIAS 2	87912100	100	1401	UN	2,00	3.087,42	6.174,84	6.097,98	372,75	90,12	11,00
1712210000	610-RTIDA METALIC	87912100	100	1401	UN	1,00	429,87	429,87	441,87	77,48	18,85	11,00

DADOS ADICIONAIS
INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES CL:1346400-3 REGIAO:15/00 VEIC:1715980359-0 PAT RGF-B ORG 2455299 PFD 000000000 PRD: 516535164-3 MOTOR 310A10112221707 VEIC USADO COMERC NO ESTADO Q SE ENCONTRA, C/O PREÇO DIFERENCIADO, OCASIONADO P PRSEN CA DE AVARIA NA CARROCERIA/PINTURA/LATARIA PVP9942-ALIENACAO FIDUCIARIA AO BANCO ITAUCARD S.A. 0 . (VALOR BASE DE IPI R\$: 22.052,94)#

Nessa ordem de ideias, o que se verifica é que a primeira saída dos veículos do estabelecimento da Impugnante foi no momento de sua revenda ao terceiro indicado, quando deveria ter sido destacado e recolhido o IPI, nos termos do art. 35, inc. II, do Regulamento, o que de fato ocorreu. Esse recolhimento foi confirmado pelo Auto de Infração e não houve qualquer questionamento por parte do Fisco em relação aos valores tributados (o que houve, como dito, foi estorno desses débitos pela RFB, já que ela entendeu que haveria IPI no momento do emplacamento).

Por outro lado, não há que se cogitar da incidência do imposto por ocasião do emplacamento, já que neste momento não houve nenhuma saída dos automóveis, como demonstrado acima.

A emissão dessa nota fiscal teve por objetivo, apenas, identificar o veículo que seria emplacado, mediante a especificação do número de seu chassi em um documento fiscal. O número do chassi, por sua vez, é vinculado ao RENAVAM pelo Detran/MG, de modo que os automóveis emplacados se tornam singulares (bens infungíveis) aos olhos dos órgãos governamentais.

Ou seja: o emplacamento se deu por exigência normativa necessária à comercialização dos veículos avariados como UM veículo usado, tal e qual decidiu fazer e veio efetivamente a realizar a Impugnante.

Como se vê, a partir da contextualização correta dos fatos, pode-se concluir facilmente pelo equívoco do Auto de Infração em reputar válida a incidência do IPI quando do emplacamento – por ter presumido que aí ocorreria a primeira saída dos veículos – e reconhecer o crédito da venda para terceiros.

(...)

Desse modo, à vista de todo o exposto até aqui, a Impugnante andou bem no comportamento que adotou. De fato, como veio a recolher o IPI por ocasião

da emissão das notas fiscais necessárias aos emplacamentos, e aí não houve saída alguma (tratou-se de requisito formal para a posterior venda como usado), ela, a Impugnante, esteve certa em estornar esses valores de forma a que se transformassem em créditos do imposto para utilização. De igual forma, correto o destaque do IPI realizado no momento das vendas a terceiros, que foi quando (e apenas) ocorreu a saída dos bens.

Visto isso, cai também por terra a exigência / lançamento adicional do IPI em relação às notas emitidas para emplacamento ao argumento de que teria havido o subfaturamento dos veículos. Ora, se o IPI, como demonstrado acima, não era devido nessa ocasião (documento fiscal emitido para emplacar o automóvel), não há que se falar, via de consequência, em erro da base tributável considerada e assim em falta do destaque do tributo.

De qualquer forma, deve-se esclarecer, ante todo o exposto, que é evidente que o VTM, por se basear em veículos novos não danificados, seria maior do que os valores pelos quais a empresa conseguiria comercializar seus veículos, uma vez que foram danificados enquanto aguardavam sua remessa para as concessionárias no pátio da contribuinte. O real valor de mercado desses automóveis é aquele em que foram faturados para revenda – repita-se, essas operações de venda não foram questionadas pelo Fisco – e não pode corresponder à de um veículo “0 km” não danificado.

Apesar dessa constatação simples, a DRF/BHE realizou o lançamento do IPI sobre a diferença encontrada entre o valor indicado na nota fiscal emitida para realização do emplacamento e a do preço médio de um veículo novo “0 km” sem qualquer avaria.

Equivocado o lançamento por se tratar de hipótese em que não há a incidência do IPI e, também, equivocado o lançamento por não ser o caso de se aplicar o VTM – ou seja, não fazer sentido lógico-jurídico para que seja adotado.

3.2.1.1. SUBSIDIARIAMENTE: impossibilidade de tributação na situação em tela (nota fiscal emitida para o emplacamento).

Há, ainda, uma razão subsidiária para que se repute incorreta a exigência do IPI quando da emissão de uma nota fiscal para acobertar o seu emplacamento.

Com efeito, nos termos do art. 35, inc. II, do Regulamento do IPI, e do art. 46, inc. II, do CTN, a hipótese de incidência desse imposto é a “saída de produto industrializado” de estabelecimento industrial (ou equiparado pela legislação).

Para a incidência do IPI (assim como o ICMS), é necessário que exista a transferência do domínio da mercadoria, de modo que a emissão de uma nota fiscal pela Impugnante apenas para emplacamento dos veículos

importados ou de sua produção, não pode fazer surgir a obrigação de recolhimento do imposto.

O próprio RIPI acaba por confirmar essa informação. Em uma análise detida dos art. 35 e 38, verifica-se que se exclui do espectro de incidência do tributo aquelas situações em que ocorra o mero deslocamento da mercadoria de um lugar para outro. O art. 38, inc. IV, do RIPI, por exemplo, dispõe que o imposto não incide na “saída de produtos por motivo de mudança de endereço do estabelecimento”.

Aliás, esse entendimento foi adotado recentemente pela 1ª Turma do STJ, ao julgar o REsp n. 1.402.138, cuja ementa do acórdão ora se transcreve:

(...)

Assim, uma vez que nos casos objeto de questionamento pelo Fisco não há transferência de titularidade dos veículos, verifica-se mais uma razão para se reconhecer que a incidência do IPI apenas ocorreu com a venda dos automóveis para terceiros.

Competência março de 2017

Em relação à essa competência, para parte das glosas realizadas, aplicam-se integralmente as disposições do tópico anterior. Isto é, os veículos foram emplacados apenas para serem vendidos como usados, momento em que foi dada sua saída do estabelecimento da Impugnante. Nesse contexto, o IPI recolhido quando do emplacamento foi indevido, devendo ser reconhecido o crédito da contribuinte.

Há argumento autônomo, no entanto, para o lançamento de R\$ 320.498,81, supostamente não recolhidos pela Impugnante.

Como se percebe do TVF, a exigência é fundada na alegação de que “o retorno dos veículos em 03/2017 que se deu com valor inferior ao da remessa, deve ser objeto de lançamento de ofício”. Ou seja, o estabelecimento filial da Impugnante remeteu veículos para teste pela matriz e, quando do seu retorno, foi destacado um IPI inferior àquele constante da nota fiscal de remessa.

Inicialmente, há que se arguir a nulidade dessa exigência, por cerceamento do direito de defesa da contribuinte, uma vez que durante o curso da Fiscalização não lhe foi oportunizada a apresentação de provas ou esclarecimentos que, em seu entender, afastam a exigência em questão. E a nulidade se reforça no fato de não ter constado expressamente dos autos (relatório fiscal e procedimento de inspeção) quais notas fiscais (operações) que comporiam o montante glosado de R\$ 320.498,81.

Superadas essas questões, deve-se dizer que também não há razão substancial para a preservação da glosa.

Apesar de ter ocorrido o destaque a menor do IPI em algumas notas fiscais de retorno dos veículos recebidos para testes, a Impugnante verificou esse equívoco e emitiu nota fiscal complementar, com destaque do IPI, para anular a diferença do imposto resultante da devolução do automóvel com uma alíquota inferior à de seu recebimento.

Desse modo, não há que se falar no recolhimento a menor do IPI no valor de R\$ 320.498,81, uma vez que houve o respectivo destaque por meio de ajustes feitos por essas notas fiscais complementares.

Em nota de rodapé, FCA registra o que segue reproduzido:

Em todo caso, caso se entenda necessário, atenta ao disposto no art. 16 do Decretolei n. 70.235/72, a Impugnante requer a realização de diligência/perícia com o objetivo de demonstrar (quesito) se houve a emissão de nota fiscal complementar para que o IPI destacado na nota fiscal de devolução das mercadorias fosse equivalente àquele destacado na nota fiscal de remessa. Para tanto, indica como assistente técnico, o Sr. Nivaldo Carvalho da Silva, inscrito no CPF sob o número CPF 898.003.466-00, com endereço comercial, para fins de intimação, em Avenida Contorno, n. 3.455, bairro Paulo Camilo, CEP 32.669-900, Betim/MG - Brasil.

Retomando a transcrição anterior, vem o seguinte:

Confira-se, a título exemplificativo, a seguinte situação. O estabelecimento de Goiana/PE emitiu a nota fiscal de n. 84871 para acobertar a remessa de um veículo Jeep Renegade para testes no estabelecimento da ora Impugnante (matriz). Nessa nota, o IPI destacado foi de R\$ 30.880,88 (uma alíquota de 55%). Confira-se partes dessa nota:

RAZÃO DA OPERAÇÃO EMPRESA PARA TESTES		DATA DA NF# 120170015482488 22/03/2017 16:19:51-03:00		
INSCRIÇÃO ESTADUAL 05221104	ENC. SUP. UNIF.	CNPJ 16.701.716/0036-86		
DESTINATÁRIO/EMITENTE		END. / CPF	DATA DA EMISSÃO	
FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL		16.701.716/0001-56	22/03/2017	
ENDEREÇO AVENIDA CONTORNO	IBR 3455	BAIRRO / DISTRITO PAULO CAMILO	CEP 32669-900	
MUNICÍPIO BETIM	UF / PAE 3121232111	UF MG	INSCRIÇÃO ESTADUAL 0671233540032	
FATURA				
CÁLCULO DO IMPOSTO				
BASE DE CÁLCULO DO ICMS 56.147,06	VALOR DO ICMS 6.737,65	BASE DE CÁLCULO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO 0,00	VALOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO 0,00	VALOR TOTAL DOS PRODUTOS 56.147,06
VALOR DO FRETE 0,00	VALOR DO SEGURO 0,00	DESCONTO 0,00	OUTRAS DESPESAS ACRESCIDA 0,00	VALOR DO IPI 30.880,88
				VALOR TOTAL DA NOTA 87.027,94

DADOS DO PRODUTO / SERVIÇOS												
COD. PROD.	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇOS	QUANT.	UNID.	VAL. UNIT.	VAL. TOTAL	ICMS	VAL. ICMS	VAL. IPI	VAL. IPTU	VAL. OUTROS	VAL. TOTAL	VAL. TOTAL
ENH1191	VEICULO 2.0 16V 85000 KM 2017 - 2017	1	UN	56.147,06	56.147,06	0,00	0,00	6.176,18	0,00	0,00	62.323,24	62.323,24

DADOS ADICIONAIS

INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES:

ENGENHARIA-1191 CHASSIS: 988611458JK113642 COR:CINZA ANTIQUE -TEST E DE EMISSAO RETORNO PREVISTO 25/04/17- EMISSOR :G BAZE OLIVEIRA. DEST: ROBERTO COURA - TRANSPOTADOR : SADA TRANSP E ARMAZ S/A BR101 NORTE KM 13 A15 G OIANA PE CNPJ: 19199348004680 INS.EST: 057248486

Quando do retorno, acobertado pela NF n. 675953, a Impugnante realizou a devolução do veículo destacando o IPI no valor de R\$ 6.176,18 (alíquota de 11%). Assim, faltaria um débito do imposto de R\$ 24.704,70. É ver, mais uma vez, partes do documento fiscal:

NÚMERO DA OPERAÇÃO FISCAL PARA TESTE		DATA DA NF	
047123354032		13/07/2017 08:07:06-03:00	
INSCRIÇÃO ESTADUAL		CNPJ	
047123354032		16.701.716/0001-56	
DESTINATÁRIO/CONTEINENTE			
NOME/RAZÃO SOCIAL		CNPJ / CPF	
FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVIS		16.701.716/0036-86	
ENDEREÇO		Cidade / Estado	
RODOVIA BR 101 - NORTE		BOVA GOIANA	
MUNICÍPIO		UF	
GOIANA		PE	
FATURA		DATA DE EMISSÃO	
FATURA / DUPLICATA		18/05/2017	
CÁLCULO DO IMPOSTO			
BASE DE CÁLCULO DO ICMS	VALOR DO ICMS	BASE DE CÁLCULO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO	VALOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO
56.147,06	3.910,29	0,00	0,00
VALOR DO FRETE	VALOR DO DEBITO	DESCONTO	OUTRAS DESPESAS ACREDITORIA
0,00	0,00	0,00	0,00
VALOR DO IPI		VALOR TOTAL DA NOTA	
6.176,18		62.323,24	

COD. PROD.	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇOS	QUANT.	UNID.	VAL. UNIT.	VAL. TOTAL	ICMS	VAL. ICMS	VAL. IPI	VAL. IPTU	VAL. OUTROS	VAL. TOTAL	VAL. TOTAL
ENH1191	VEICULO 2.0 16V 85000 KM 2017 - 2017	1	UN	56.147,06	56.147,06	0,00	0,00	6.176,18	0,00	0,00	62.323,24	62.323,24

DADOS ADICIONAIS

INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES:

QUALIDADE 0043 DEVOLUÇÃO CONFORME NF 64971 - ENGENHARIA-1191 CHAS SIS: 988611458JK113642 COR: CINZA ANTIQUE -TESTE D E EMISSÃO

Ao constatar essa situação, no entanto, a Impugnante emitiu a nota fiscal n. 690.702, para complementar o recolhimento do IPI em R\$ 24.704,70. Veja-se:

EMPRESA VENDEDORA		INDIC. EST. SUJEIT.		DATA DE EMISSÃO	
INDICAÇÃO ESTADUAL 0671271546032		16.701.716/0001-54		10/10/2017 16:33:00-02:00	
DESTINATÁRIO/REMETENTE				CNPJ / CPF	
NOME/RAZÃO SOCIAL FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS B				16.701.716/0036-86	
ENDEREÇO		CIDADE / ESTADO		DATA DE EMISSÃO	
ROD BR 101 NORTE KM 13 AO 15 PARTE		NOVA GOIAMA		30/10/2017	
MUNICÍPIO		UF		DATA DE EMISSÃO	
GOIAMA		PE		30/10/2017	
FATURA					
CÁLCULO DO IMPOSTO					
BASE DE CÁLCULO DO ICM		VALOR DO ICM		VALOR TOTAL DOS FISCOS	
0,00		0,00		0,00	
VALOR DO FRETE		VALOR DO DESPESAS		VALOR TOTAL DA NOTA	
0,00		0,00		24.704,70	
DESCONTO		OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS		VALOR DO IPT	
0,00		0,00		24.704,70	

DADOS ADICIONAIS	
INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES:	
COMPLEMENTO DE IPI REFERENTE A NOTA FISCAL 675953-023 - //KPC//	

Dessa forma, considerada a nota fiscal de devolução de teste e a nota fiscal complementar, verifica-se que houve um débito de IPI de R\$ 30.880,88, exatamente o valor destacado na nota fiscal de remessa.

E essa é a situação que ocorreu com as operações que originaram a cobrança de R\$ 320.498,81. Diante desse contexto, é inequívoco que inexistiu IPI a ser recolhido, de modo que é evidente a necessidade de cancelamento do Auto de Infração também em relação a essa competência.

Competência abril de 2017

Para a competência em questão, também se aplicam as disposições do tópico n. 3.2.1 acerca das operações da Impugnante com os veículos danificados que foram emplacados para venda.

Com efeito, segundo o TVF, também teria sido feita uma glosa de IPI no valor de R\$ 1.606.699,27, por esses créditos se referirem a insumos “não devidamente indicados e não comprovados”. No entanto, os créditos em questão também se referem às operações de emplacamento de veículos avariados para venda.

Ou seja, trata-se de crédito decorrente do estorno do IPI destacado pela Impugnante por ocasião das notas fiscais emitidas para o emplacamento dos veículos avariados que foram vendidos para terceiros como usados.

Nesse sentido, a Impugnante traz aos autos planilha que relaciona os automóveis que foram objeto da glosa, com sua nota fiscal correspondente como doc. n. 07 [documento não paginável – fl. 327 – nota do relator].

Competência julho de 2017

Como narrado na introdução da presente defesa, a respeito da competência de julho de 2017, foi glosado um crédito de IPI no valor de R\$ 3.526.226,16.

Durante o curso da fiscalização, a Impugnante foi intimada para prestar esclarecimentos acerca do referido crédito, tendo informado ao Fisco que as operações que o originaram diziam respeito a operações de remessa para teste com retorno, que foram recebidos com destaque a maior do IPI nas notas fiscais emitidas por sua filial em Goiana/PE (CNPJ n. 16.701.716/0036-86). Uma vez que o estabelecimento remetente dos veículos fez o estorno do IPI destacado a maior na nota de remessa dos automóveis, a Impugnante fez o mesmo ajuste do IPI destacado a maior na nota fiscal de retorno.

Contudo, em uma segunda análise dos documentos que deram origem ao crédito lançado, a contribuinte verificou que esses esclarecimentos, para o caso específico da competência de julho de 2017, não se aplicavam.

Inicialmente, quando da transmissão da EFD ICMS/IPI original, a contribuinte havia informado um crédito de recolhimento a maior de IPI de R\$ 3.526.226,16 (ajuste 001 do “Demonstrativo do valor total dos ajustes a crédito), confira-se:

REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DOS VALORES DE IPI	
CONTRIBUINTE: 101 - FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA	
CNPJ/CPF: 16.701.716/0001-56	INSCRIÇÃO ESTADUAL: 0671233540032
PERÍODO DA ESCRITURAÇÃO: 01/07/2017 a 31/07/2017	
período DE APURAÇÃO: 01/07/2017 a 31/07/2017	
Descrição	Valor R\$
VALOR DO SALDO CREDOR DE IPI DE período ANTERIOR	0,00
VALOR TOTAL DOS DÉBITOS DE IPI DO período	71.839.440,58
VALOR TOTAL DOS CRÉDITOS DE IPI DO período	29.829.232,88
VALOR DE OUTROS DÉBITOS DE IPI	170.264,79
VALOR DE OUTROS CRÉDITOS DE IPI	26.008.553,54
VALOR DO SALDO CREDOR APURADO	0,00
VALOR DO SALDO DEVEDOR DE IPI - A RECOLHER	16.982.918,88

Decodificação do código de ajuste		
Indicador do ajuste		
0 - Outros débitos		
DEMONSTRATIVO DO VALOR TOTAL DOS AJUSTES A DÉBITO		
Código do Ajuste	Descrição do Ajuste	Valor do Ajuste
101	MATERIAL REFUGADO_07/2017	136.617,77
101	REF. CPOP 2012	232,79
VALOR TOTAL DE AJUSTES A DÉBITO POR CÓDIGO: 101		139.050,56
199	DEVOLUCAO DE VALORES_07/2017	31.214,23
VALOR TOTAL DE AJUSTES A DÉBITO		170.264,79
Decodificação do código de ajuste		
Indicador do ajuste		
1 - Outros créditos		

DEMONSTRATIVO DO VALOR TOTAL DOS AJUSTES A CRÉDITO		
Código do Ajuste	Descrição do Ajuste	Valor do Ajuste
001	REF. ALIQUOTA IPI MAIOR	3.526.226,19
006	CRD. REF. IPI PRESUMIDO S/ PRTE	2.402.082,81
009	CRD. REF. NFES 7982/10333 - FCA JEEP	26.960,76
009	REF. CFOP INDEVIDO 5908/608/6913	6.947,69
009	DEVOLUCAO DE VALORES_06/2017	2.854,90
009	DEVOLUCAO DE VALORES_04/2017	10,19
009	CRD. REF INOVAR _ MAIO 2017	20.043.461,22
	VALOR TOTAL DE AJUSTES A CREDITO POR CODIGO: 009	22.672.327,69
	VALOR TOTAL DE AJUSTES A CRÉDITO	26.098.553,84

O valor indicado na EFD, aliás, refletia sua apuração de IPI, feita no programa Mastersaf:

Mastersaf - IPI (Conceitual@MBAFPO) - FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA - V2001.0				
Análise Parâmetros: Apuração IPI - Apuração (IPI/IDP) - Meio: Negativo - Relatório: DATAFAT - Livro: 54/71 - Janela: Ajuda				
Relatório: Controle da Apuração do IPI				
001 - FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA		Data Apuração: 31/07/2017	Data: 31/08/2017 16:42:55 Página: 000001	
Fiscal: 101 - 101 - FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA		Insc. Estadual: 0671229540032	CNPJ: 116.701.716/0001-56	
Controle da Apuração do IPI				
Crédito		Débito		
007	SALDO CREDOR DO PERÍODO ANTERIOR	009	POR SAÍDAS PARA MERCADO NACIONAL	
001	POR ENTRADAS DO MERCADO NACIONAL	21.292.332,40	010	ESTORNO DE CRÉDITOS
002	POR ENTRADAS DO MERCADO EXTERNO	8.535.900,36	010	001 MATERIAL REFUZADO_07/2017
004	ESTORNO DE DÉBITOS		010	002 REF. CFOP 2952
004	001		011	RESSARCIMENTOS DE CRÉDITO
004	002 REF. ALIQUOTA IPI MAIOR	3.526.226,19	011	001
005	OUTROS CRÉDITOS		012	OUTROS DÉBITOS
005	001 DEVOLUCAO DE VALORES_04/2017	10,19	012	001 DEVOLUCAO DE VALORES_07/2017
005	002 DEVOLUCAO DE VALORES_06/2017	2.854,90		
005	003 REF. CFOP INDEVIDO 5908/608/6913	6.947,69		
005	004 CRD. REF. NFES 7982/10333 - FCA JEEP	26.960,76		
005	005 CRD. REF. IPI PRESUMIDO S/ PRTE	2.402.082,81		
005	006 CRD. REF INOVAR _ MAIO 2017	20.043.461,22		
Total Crédito	95.526.786,69	Total Débito	72. .7 5,37	
SALDO DEVEDOR DO PERÍODO: 16.802.918,69				

No entanto, posteriormente, a Impugnante percebeu que não havia crédito a lançar neste mês de julho de 2017 decorrente de recolhimento a maior do IPI (“ref. Alíquota IPI maior”).

Por isso, ela procedeu à retificação de sua apuração do imposto, consoante igualmente se constata de tela do Mastersaf. Veja-se que, já em outubro de 2018, o lançamento dos R\$ 3.526.226,16 (ajuste 001 do “Demonstrativo do valor total dos ajustes a crédito”) já não mais constava da apuração dos créditos:

Relatório Controlador da Apuração do IPI					
001 - FCA/FAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA.		Data Apuração: 31/07/2017 Data: 19/10/2016 14:10:25 Página: 000001			
Filial: 101 - FCA/FAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA		Insc. Estadual: 0671233540032 CNPJ: 16.701.716/0001-56			
Controle da Apuração do IPI					
Crédito		Débito			
007	SALDO CREDOR NO PERÍODO ANTERIOR				
001	POR ENTRADAS DO MERCADO NACIONAL	21.292.332,49	009	POR SAÍDAS PARA MERCADO NACIONAL	71.839.440,59
002	POR ENTRADAS DO MERCADO EXTERNO	8.535.908,30	010	ESTORNO DE CREDITOS	
004	ESTORNO DE DEBITOS		000	MATERIAL REFUGADO_07/2017	138.817,77
004	001		010	002 REF. CFOP 2912	232,79
005	OUTROS CREDITOS		011	RESSARCIMENTOS DE CREDITO	
005	001 DEVOLUCAO DE VALORES_04/2017	10,19	011	001	
005	002 DEVOLUCAO DE VALORES_06/2017	2.854,59	012	OUTROS DEBITOS	
005	003 REF. CFOP INDEVIDO 5008/9008/9013	6.947,63	001	DEVOLUCAO DE VALORES_07/2017	31.214,23
005	004 CRD. REF. NFES 7962/10333 - FCA JEEP	26.960,76			
005	005 CRD. REF. IPI PRESUMIDO S/FRETE	2.432.052,81			
005	006 CRD. REF. INOVAR_ MAIO 2017	23.569.687,41			
Total Crédito	55.526.796,69	Total Débito	72.009.705,37		
SALDO DEVEDOR DO PERÍODO: 16.982.918,68					

Além disso, destaque-se também que, nos registros atuais, a situação permanece a mesma, sem mencionar o lançamento do crédito de IPI de R\$ 3.526.226,16 a título de “ref. Alíquota IPI maior” (data de referência: 04/04/2021):

Relatório Controlador da Apuração do IPI					
001 - FCA/FAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA.		Data Apuração: 31/07/2017 Data: 04/04/2021 13:34:22 Página: 000001			
Filial: 101 - FCA/FAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA		Insc. Estadual: 0671233540032 CNPJ: 16.701.716/0001-56			
Controle da Apuração do IPI					
Crédito		Débito			
007	SALDO CREDOR NO PERÍODO ANTERIOR	26.007.648,25	009	POR SAÍDAS PARA MERCADO NACIONAL	71.839.440,59
001	POR ENTRADAS DO MERCADO NACIONAL	21.292.332,49	010	ESTORNO DE CREDITOS	
002	POR ENTRADAS DO MERCADO EXTERNO	8.535.908,30	000	MATERIAL REFUGADO_07/2017	138.817,77
004	ESTORNO DE DEBITOS		010	002 REF. CFOP 2912	232,79
004	001		011	RESSARCIMENTOS DE CREDITO	
005	OUTROS CREDITOS		011	001	
005	001 DEVOLUCAO DE VALORES_04/2017	10,19	012	OUTROS DEBITOS	
005	002 DEVOLUCAO DE VALORES_06/2017	2.854,59	001	DEVOLUCAO DE VALORES_07/2017	31.214,23
005	003 REF. CFOP INDEVIDO 5008/9008/9013	6.947,63			
005	004 CRD. REF. NFES 7962/10333 - FCA JEEP	26.960,76			
005	005 CRD. REF. IPI PRESUMIDO S/FRETE	2.432.052,81			
005	006 CRD. REF. INOVAR_ MAIO 2017	23.569.687,41			
005	007 CRD. REF. INOVAR AUTO	4.370.708,12			
Total Crédito	86.293.127,07	Total Débito	72.009.705,37		
SALDO CREDOR DO PERÍODO: 14.383.421,70					

Com o estorno de tal lançamento (R\$ 3.526.226,16 a título de “ref. Alíquota IPI maior”), para que não houvesse descompasso entre créditos e débitos do imposto nesta específica competência (a fim de evitar que o estorno do referido crédito não levasse a um saldo devedor do IPI), a Impugnante reajustou o crédito relativo ao programa Inovar Auto (em relação ao qual a empresa possuía saldo excedente para tanto).

De fato, percebe-se que, na apuração original do IPI, foi indicada a existência de um crédito do Inovar Auto de R\$ 20.043.641,22.

No segundo momento, quando fez o cancelamento do crédito de R\$ 3.526.226,16 a título de “ref. Alíquota IPI maior”), a Impugnante lançou o crédito do Inovar Auto em R\$ 23.569.687,41. Confira-se, de novo, a apuração de outubro de 2018:

Crédito		Débito	
007	SALDO CREDOR NO PERÍODO ANTERIOR		
001	POR ENTRADAS DO MERCADO NACIONAL	21.292.332,49	
002	POR ENTRADAS DO MERCADO EXTERNO	8.535.900,36	
004	ESTORNO DE DÉBITOS		
004	001		
005	OUTROS CRÉDITOS		
005	001 DEVOLUÇÃO DE VALORES_04/2017	10,19	
005	002 DEVOLUÇÃO DE VALORES_06/2017	2.054,96	
005	003 REF. CFOP INDEVIDO 5908/9008/913	6.947,69	
005	004 C/D REF. NFES 7902/10333 - FCA JEEP	26.960,76	
005	005 C/D REF. IPI PRESUMIDO S/FRETE	2.432.082,81	
005	006 C/D REF. INQVAR_ MAIO 2017	23.569.687,41	
Total Crédito		55.326.786,69	
009	POR SAÍDAS PARA MERCADO NACIONAL		71.839.440,50
010	ESTORNO DE CRÉDITOS		
010	001 MATERIAL REFUGADO_07/2017		136.817,77
010	002 REF. CFOP 2912		232,79
011	RESSARCIMENTOS DE CRÉDITO		
011	001		
012	OUTROS DÉBITOS		
012	001 DEVOLUÇÃO DE VALORES_07/2017		31.214,23
Total Débito			72.099.705,37
SALDO DEVEDOR DO PERÍODO		16.662.918,68	

Note-se que o valor de R\$ 3.526.226,19 é exatamente a diferença entre o crédito do benefício originalmente indicado (R\$ 20.043.461,22) e o constatado após a sua reapuração (R\$ 23.569.687,41).

Além disso, o crédito de IPI de R\$ 3.526.226,19 aproveitado em julho de 2017 foi excluído do período subsequente. Veja-se a demonstração da recomposição que foi realizada:

APURAÇÃO	FEV/17	MAR/17	ABR/17	MAY/17	JUN/17	JUL/17	AGO/17	SET/17	OCT/17	NOV/17	DEZ/17
Saldo Inicial	34.526.033,37	8.860.087,32	27.263.752,83	24.809.103,86	14.204.698,81	20.043.461,22	24.321.438,37	25.928.528,32	25.394.616,84	22.649.111,79	21.954.548,88
Recomposição											
Origem											
fev/17	20.043.461,22										
mar/17	20.214.761,91										
abr/17	20.341.367,77										
mai/17	20.311.426,17										
jun/17	20.043.461,22										
ago/17											
set/17											
out/17											
nov/17											
dez/17											
Saldo Final	81.802.844,88	34.871.481,02	8.860.087,32	21.171.801,62	24.809.103,86	14.208.372,68	23.109.687,41	27.817.668,36	21.874.298,93	21.394.056,88	21.954.548,88

Todas essas informações, no entanto, apesar de serem as verdadeiras e constarem dos registros atuais da Impugnante, ainda não foram ajustadas/retificadas no SPED da Impugnante.

Em todo caso, como é sabido, é a contabilidade da Impugnante, precisamente por refletir a sua realidade, que deve prevalecer.

E se diz isso porque, em qualquer atividade administrativa (de fiscalização, de julgamento etc.), deve preponderar a busca pela verdade material dos fatos. A

legislação do Imposto de Renda, aliás, é literal e incisiva em afirmar, no art. 923 do RIR, que a “(...) escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais”.

Nesse sentido, é importante destacar que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se valeu do princípio da verdade material para preferir as informações registradas nos documentos contábeis do contribuinte, em detrimento aos dados fornecidos à Receita Federal do Brasil em declarações preenchidas com erro. Confirmam-se, a título exemplificativo, os seguintes acórdãos, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004 IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

REGISTRO EM LIVROS CONTÁBEIS, MAS SEM PROVA DAS CORRELATAS NOTAS FISCAIS.

O fato de um crédito de IPI estar registrado nos livros contábeis de um contribuinte implica a sua validade, já que a contabilidade se presta a criar fatos e serve apenas para registrá-los.

(...)” (CARF, PTA n. 10855.905478/2010-19, 3ª Câmara Superior de Recursos Fiscais, Cons. Rel. Érika Costa Camargos Autran, julgado em 16/07/2019 – original sem destaques)

“COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. INFORMAÇÕES CONSTANTES DA DOCUMENTAÇÃO DE SUPORTE. LIQUIDEZ E CERTEZA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. O direito creditório pleiteado não pode ser vinculado a requisitos meramente formais, nos termos do art. 165 do Código Tributário Nacional. Assim, ainda que a DCTF seja instrumento de confissão de dívida, a comprovação por meio de outros elementos contábeis e fiscais que denotem erro na informação constante da obrigação acessória, acoberta a declaração de compensação, em apreço ao princípio da verdade material.” (Acórdão n. 3301-002.677, 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, Rel. Luiz Augusto do Couto Chagas, sessão de 08 de dezembro de 2015 – original sem destaques).

“DCTF - RETIFICAÇÃO - LIVRO APURAÇÃO DE ICMS E DIPJ - PROVA –

A comprovação de erro no preenchimento de DCTF se faz pela apresentação da contabilidade escriturada à época dos fatos, acompanhada por documentos que a embasam, ainda que na forma resumida para os contribuintes que optam pela apuração do lucro na forma presumida, não sendo admitida a mera apresentação de DIPJ, cuja natureza é meramente informativa, entretanto, uma vez apresentado o

Livro Apuração de ICMS verifica-se a possibilidade de comprovação de erros cometidos pelo contribuinte, através do confronto de informações.

VERIFICAÇÃO DE DOCUMENTO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. Devem ser apreciados os documentos juntados aos autos depois da impugnação e antes da decisão de 2ª instância. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de buscar e descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador em sua real expressão econômica.” (Acórdão n. 3301-001.986, 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, Rel. Fabia Regina Freitas, publicado em 27/03/2015 – original sem destaques).

“PIS. BASE DE CÁLCULO. PROVA. DIVERGÊNCIA. Sendo certa a impossibilidade de haver dois balancetes em relação a um mesmo período, a divergência de informação é resolvida pela conferência dos livros diários e razão, cujos dados revelam a consistência de apenas um dos balancetes. Data do fato gerador: 31/03/2000.

(...)

PIS. BASE DE CÁLCULO. VERDADE MATERIAL. PROVA. ENTRE PLANILHAS PREENCHIDAS PELO CONTRIBUINTE E CONTABILIDADE, PREVALECE A CONTABILIDADE. Se a fiscalização utilizou como base de cálculo o valor informado em planilhas por preposto do contribuinte, sem a conferência concreta dos documentos contábeis, e a apresentação posterior destes documentos (balancetes, diário e razão) demonstram de maneira uníssona um outro valor, é inequívoco que deve prevalecer a informação contábil. Recurso provido.” (Acórdão n. 3403-000.800, 4ª Câmara 3ª Turma Ordinária da 3ª Seção de Julgamento, Rel. Ivan Allegretti, publicado em 03/02/2011 – original sem destaques).

Ou seja: havendo divergência entre as informações constantes da contabilidade da empresa e aquelas mencionadas nas declarações fiscais desta mesma empresa, as primeiras deverão de ser consideradas (deverão prevalecer). É este, pois, o entendimento do CARF para a correta interpretação do princípio da verdade material.

Nessa ordem de ideias, não deve prevalecer a glosa do valor de R\$ 3.526.226,19.

Diligência/perícia

Diante de todo o exposto, entende-se que o caminho decisório mais adequado seja ou a declaração de nulidade da autuação ou a confirmação da regularidade da conduta da Impugnante, cancelando-se os ajustes e exigências relativos ao IPI.

De fato, são fartas as evidências de que a DRF tomou incorretamente os fatos relevantes e que a contribuinte procedeu em estrita regularidade.

No entanto, se assim não se entender, a Impugnante julga que o único outro caminho possível a se adotar seja a realização de diligência/perícia para que tais fatos sejam bem (e realmente) avaliados pela própria DRF e, dessa forma (e certamente), sejam as supostas infrações todas canceladas.

Em contexto como o presente, não há espaço para o desprovemento direto desta Impugnação.

Em notas de rodapé, indica os fatos a serem esclarecidos e o seu assistente técnico:

⁸ O tratamento dado aos veículos avariados e posteriormente vendidos como usados (para todos os períodos), a efetiva origem do crédito de R\$ 1.606.699,27 (também decorrente do estorno do IPI destacado nas notas fiscais emitidas para emplacamento) e o direito ao montante nominal de R\$ 3.526.226,16 a título de crédito de IPI.

⁹ Para tanto, **indica como assistente técnico**, o Sr. Nivaldo Carvalho da Silva, inscrito no CPF sob o número CPF 898.003.466-00, com endereço comercial, para fins de intimação, em Avenida Contorno, n. 3.455, bairro Paulo Camilo, CEP 32.669-900, Betim/MG - Brasil.

Concluindo, o pedido de FCA é o seguinte:

À vista do exposto, a Impugnante requer o integral provimento de sua Impugnação, seja para declarar o Auto de Infração nulo, pelos motivos que assim recomendam, seja para cancelá-lo, já que, como demonstrado, não houve qualquer infringência à legislação tributária.

(...)

É o relatório.

Por meio do acórdão acima mencionado, a DRJ julgou procedente em parte a impugnação e manteve em parte o crédito tributário, conforme a ementa a seguir reproduzida:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/11/2016 a 31/12/2016, 01/03/2017 a 30/04/2017, 01/07/2017 a 31/07/2017

LANÇAMENTO INDEVIDO DO IPI. REGULARIZAÇÃO.

O lançamento, em nota fiscal, do IPI indevido ou maior que o devido somente pode ser regularizado mediante processo de restituição, sendo inteiramente irregular a tentativa de retificação mediante estorno ou registro de crédito na escrita fiscal.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/11/2016 a 31/12/2016, 01/03/2017 a 30/04/2017, 01/07/2017 a 31/07/2017

ALEGAÇÃO DE NULIDADE.

Quando puder decidir o mérito em favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará, nem mandará repetir o ato, ou suprir-lhe a falta.

ÔNUS DA PROVA.

O auto de infração deve estar instruído com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito, sob pena da improcedência da imputação formulada contra o sujeito passivo.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

É desnecessária a realização de perícia, tendente a responder quesitos a respeito de matéria já esclarecida nos autos.

Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido em Parte**

Nos tópicos Liquidação do voto e Conclusão do aludido acórdão proferido pela DRJ consta o seguinte:

Liquidação do voto

(...)

Partindo-se desse demonstrativo e considerando as proposições formuladas neste voto, elaborou-se o que segue, para indicar as parcelas que devem ser canceladas e, conseqüentemente, as que devem ser mantidas:

Período de apuração das diferenças a cobrar	IPI		
	Exigido	Cancelado	Mantido
31/08/2017	63.632,23	0,00	63.632,23
	1.263.044,23	0,00	1.263.044,23
	1.631.820,39	0,00	1.631.820,39
	820.212,48	820.212,48	0,00
	1.489.654,72	1.489.654,72	0,00
	320.498,31	320.498,31	0,00
Totais	5.588.862,36	2.630.365,51	2.958.496,85

Conclusão

Em face do exposto, voto no sentido de indeferir o pedido de perícia e de julgar procedente em parte a impugnação, para cancelar a exigência do IPI no valor de R\$ 2.630.365,51 e respectivos juros de mora e multa de 75%, mantendo o restante da exigência.

A recorrente interpôs recurso voluntário em face do sobredito acórdão, consoante petição acostada às fls. 840-854, por meio do qual repisa os supracitados argumentos apresentados na impugnação, e, em apertada síntese:

(i) aduz que deveria a DRJ ter declarada a nulidade da totalidade do lançamento, uma vez que ela própria confirmou que não ocorreu a premissa fática considerada pela Fiscalização consistente na saída dos veículos em questão, incorporados ao ativo imobilizado, para emplacamento;

(ii) sustenta que não obstante a DRJ ter entendido que não deveria ter havido a incidência do IPI por ocasião dos emplacamentos dos veículos, uma vez que a eles não foi dada saída, ela firmou o entendimento de que a glosa do crédito lançado para anular o débito de IPI estaria correta, não pelo fundamento do auto de infração, mas sim “porquanto a FCA escriturou créditos nesse valor pretendendo estornar irregularmente débitos do IPI lançados nas notas fiscais emitidas para emplacamento de veículos”, o que não seria autorizado pela legislação, cabendo tão somente a restituição, de modo que, segundo a recorrente, houve alteração, pela DRJ, do critério jurídico do lançamento, o que é vedado pelo art. 146 do CTN;

(iii) assevera que a reforma realizada pela decisão recorrida viola uma série de outros dispositivos do CTN, que dispõem sobre os limites do lançamento e a sua imutabilidade após a notificação do contribuinte, como os artigos 145 e 149, cuja interpretação conjunta é na linha de que somente havendo erro de fato é que se admite a reforma do lançamento;

(iv) argumenta que, nos termos do art. 14 do Decreto-Lei 70.235/72, é com a apresentação da impugnação que se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo fiscal, e somente a parte litigiosa do lançamento que é submetida à apreciação da Delegacia de Julgamento, de sorte que não poderia a DRJ, em momento posterior, afirmar que a recorrente não poderia ter lançado os créditos de IPI a fim de anular o efeito do débito em momento que não é hipótese de incidência do imposto, ou que o procedimento realizado pela DRF para alcançar as glosas líquidas estava equivocado.

VOTO

Conselheiro **Wagner Mota Momesso de Oliveira**, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais o conheço.

Conforme visto, a recorrente aduz que deveria a DRJ ter declarada a nulidade da totalidade do lançamento, uma vez que ela própria confirmou que não ocorreu a premissa fática considerada pela Fiscalização consistente na saída dos veículos em questão, incorporados ao ativo imobilizado, para emplacamento.

Sem razão a recorrente.

A DRJ entendeu que não houve saída dos veículos para emplacamento e, por isso mesmo, não houve fato gerador do IPI nesse momento, e, por conseguinte, cancelou o IPI exigido pela Fiscalização concernente à saída de veículos para emplacamento.

Segue a fundamentação da DRJ referente a essa parte da autuação:

De qualquer forma, **é incontroverso que houve lançamento do IPI nas notas fiscais emitidas por FCA**, tendo o próprio estabelecimento como **destinatário**, para fins de **emplacamento dos veículos**, quer por incorporação ao ativo imobilizado, para uso próprio – o que FCA nega – quer para posterior venda como usados – o que FCA admite.

O fato gerador do IPI, conforme art. 35, II, do RIPI, de 2010, é a saída do produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, não importando a finalidade a que se destine o produto ou o título jurídico a que se faça a importação ou de que decorra a saída do estabelecimento produtor (RIPI, de 2010, art. 39). Segundo o art. 36, VI, do mesmo regulamento, considera-se ocorrido o fato gerador do IPI no quarto dia da data da emissão da respectiva nota fiscal, quanto aos produtos que até o dia anterior não tiverem deixado o estabelecimento do contribuinte. A circunstância de o emitente da nota fiscal e o destinatário dos veículos serem o mesmo estabelecimento, FCA interessado neste processo, indica a ausência de saída e a não ocorrência do fato gerador, o que é coerente com as alegações do impugnante.

À vista disso, e para os fins deste voto, **este relator assume que não houve saídas de veículos na situação de que se trata**, motivo pelo qual **o IPI lançado nas notas fiscais em que o destinatário é o próprio remetente é indevido**. Isso, entretanto, não autoriza, conforme antes demonstrado, o simples estorno na escrita fiscal, sendo caso de pedido de restituição, observadas as normas próprias desse instituto. As glosas, quanto a esse particular, estão corretas.

Contudo, isso não basta para solucionar o litígio, cabendo analisar os valores glosados, caso a caso, conforme segue. (destaque em negrito nosso)

Não vislumbro, neste momento, nenhuma nulidade, e sim tão somente entendimentos distintos acerca do fato gerador do IPI de parte da autuação, qual seja, a referente à saída de veículos para emplacamento, entendendo a Fiscalização que ocorreu a sobredita saída e, portanto, o fato gerador do IPI. A DRJ, por sua vez, que não foi comprovada pela Fiscalização a saída dos veículos, portanto, entendeu que não ocorreu o fato gerador do IPI.

Esse ponto da autuação, julgado de forma favorável à recorrente pela DRJ, concernente a não ocorrência do fato gerador do IPI para os casos de emissão de notas fiscais, pela recorrente, considerando como destinatário a própria recorrente, referentes a veículos importados ou fabricados por ela, para fins de emplacamento, resta superado, uma vez que, qualquer que seja o entendimento deste Conselheiro acerca da matéria, prevalecerá o entendimento da DRJ constante do acórdão recorrido, não sujeito a recurso de ofício.

A recorrente, conforme acima consignado, sustenta que não obstante a DRJ ter entendido que não deveria ter havido a incidência do IPI por ocasião dos emplacamentos dos veículos, uma vez que a eles não foi dada saída, ela firmou o entendimento de que a glosa do crédito lançado para anular o débito de IPI estaria correta, não pelo fundamento do auto de infração, mas sim “porquanto a FCA escriturou créditos nesse valor pretendendo estornar

irregularmente débitos do IPI lançados nas notas fiscais emitidas para emplacamento de veículos”, o que não seria autorizado pela legislação, cabendo tão somente a restituição, de modo que, segundo a recorrente, houve alteração, pela DRJ, do critério jurídico do lançamento, o que é vedado pelo art. 146 do CTN.

Assevera que a reforma realizada pela decisão recorrida viola uma série de outros dispositivos do CTN, que dispõem sobre os limites do lançamento e a sua imutabilidade após a notificação do contribuinte, como os artigos 145 e 149, cuja interpretação conjunta é na linha de que somente havendo erro de fato é que se admite a reforma do lançamento.

Ainda, aduz que, nos termos do art. 14 do Decreto-Lei 70.235/72, é com a apresentação da impugnação que se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo fiscal, e somente a parte litigiosa do lançamento que é submetida à apreciação da Delegacia de Julgamento, de sorte que não poderia a DRJ, em momento posterior, afirmar que a recorrente não poderia ter lançado os créditos de IPI a fim de anular o efeito do débito em momento que não é hipótese de incidência do imposto, ou que o procedimento realizado pela DRF para alcançar as glosas líquidas estava equivocado.

O artigo 146 do CTN assim dispõe:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Com efeito, não pode a DRJ manter parte das glosas efetuadas pela Fiscalização com base em outro fundamento, distinto do apresentado pela Fiscalização, sob pena de violar o disposto no aludido art. 146 do CTN.

Passo à análise das glosas efetuadas pela fiscalização e objeto do recurso voluntário sob julgamento.

Quanto à glosa de março de 2017, segue a fundamentação apresentada pela fiscalização (fl. 20):

Análise do crédito extemporâneo do mês 03/2017

De maneira semelhante ao mostrado nos meses 01/2017 e 02/2017, a tabela 9 contempla os veículos objeto dos créditos pretendidos para o mês de 03/2017.

A planilha correspondente a este mês engloba os emplacamentos feitos nos meses de set e out/2014 correspondente a veículos importados nos meses de jun a set/2014 e que posteriormente foram vendidos no período de out/2014 a out/2015. Também continha alguns poucos veículos nacionais com emplacamentos e vendas no mesmo período acima.

Como os meses do emplacamento foram set e out/2014, já atingidos pela decadência de eventual falta de lançamento, não procederemos a esta análise.

Apenas glosaremos o crédito pedido referente aos valores do emplacamento, no valor de R\$ 1.821,472,75 e reconheceremos o direito creditório para os valores de venda a terceiros, no valor de R\$ 1.757,840,52, ambos indicados na tabela 8, o que resulta numa glosa de créditos no valor de R\$ 63.632,23 para este pedido.

A DRJ apresentou a seguinte fundamentação para manter a glosa de R\$ 63.632,23 (fls. 812-814, 817):

Quanto ao lançamento contestado, em si, depreende-se dos pronunciamentos da fiscalização e do impugnante que ambos admitem créditos do IPI para anulação de débitos desse imposto, decorrentes de alegado lançamento a maior ou indevido em notas fiscais, com o que não se pode concordar.

(...)

Percebe-se que existem duas hipóteses no RIPI, de 2010, de lançamento a crédito na escrita fiscal, para anular débito do IPI: imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial, desde que atendidos os procedimentos definidos nos arts. 231 a 235 do citado regulamento; e imposto, já escriturado, no caso de cancelamento da respectiva nota fiscal, antes da saída da mercadoria.

Assim, o procedimento próprio para reaver o IPI lançado indevidamente ou a maior em nota fiscal é o de restituição, observados os arts. 165 a 169 do Código Tributário Nacional. Registre-se que o instituto do ressarcimento de créditos do IPI não diz respeito a “pagamento indevido ou a maior”, referindo-se, isto sim, a valores do IPI efetivamente devidos nas diversas etapas da cadeia produtiva, em relação aos quais a legislação admite crédito para dedução de débitos, podendo o excesso de créditos ser objeto de ressarcimento, atendidas as disposições aplicáveis a esse instituto.

Pode-se mencionar também o Parecer Normativo CST nº 73, de 1971, que assentou o entendimento de que o lançamento, na nota fiscal, de imposto indevido ou maior que o devido somente pode ser regularizado mediante processo de restituição, sendo inteiramente irregular a tentativa de retificação mediante estorno ou registro de crédito na escrita fiscal:

(...)

O entendimento exarado no Parecer Normativo CST nº 73, de 1971, subsiste até hoje, porquanto o art. 43 do RIPI aprovado pelo Decreto nº 61.514, de 12 de outubro de 1967, se reporta aos arts. 166 a 169 do Código Tributário Nacional, que conservam a redação original.

Com base nesses fundamentos, conclui-se que **são irregulares tanto os créditos escriturados por FCA para “estornar” supostos lançamentos indevidos, quanto os créditos admitidos pela fiscalização para o mesmo fim. Os créditos escriturados por FCA compõem a matéria litigiosa. Os créditos admitidos pela fiscalização extrapolam o presente litígio, conforme se explicará adiante.**

Quanto às glosas de créditos extemporâneos escriturados por FCA em março, abril e julho de 2017, para anular débitos, cabem considerações preliminares. (destaques em negrito nosso) (...)

Glosa referente a março de 2017

No período de apuração março de 2017, a glosa de créditos extemporâneos no valor de R\$ 63.632,23 resultou da seguinte operação: glosa do estorno incabível de R\$ 1.821.472,75, referente ao IPI lançado nas notas fiscais de saída para emplacamento, menos o estorno, também incabível, mas admitido pela fiscalização, de R\$ 1.757.840,52, referente ao IPI lançado nas notas fiscais de saída por venda, resultando em glosa de estorno “líquida” de R\$ 63.632,23.

A glosa de R\$ 1.821.472,75, como visto anteriormente neste voto, é correta, porquanto FCA escriturou créditos nesse valor pretendendo estornar irregularmente débitos do IPI lançado nas notas fiscais emitidas para emplacamento de veículos. Todavia, é equivocado o reconhecimento, pela fiscalização, de créditos do referido imposto no valor de R\$ 1.757.840,52, atribuindo no TVF regularidade indevida ao estorno, de ofício, de débitos do IPI lançado nas notas fiscais de venda.

À vista disso, a dedução efetuada no TVF, R\$ 1.821.472,75 – R\$ 1.757.840,52, para chegar a uma glosa “líquida” de R\$ 63.632,23, carece de embasamento legal e deveria ser desfeita, chegando-se à glosa em março de 2017 no valor integral de R\$ 1.821.472,75. Isso, entretanto, aumentaria a glosa efetuada pela fiscalização quanto a março de 2017 em R\$ 1.757.840,52, o que não pode ser feito em julgamento de impugnação, eis que a exigência deve ser formalizada mediante auto de infração ou notificação de lançamento, conforme art. 186 do RIPI, de 2010, e observadas as demais disposições pertinentes.

Portanto, resta manter a glosa no valor de R\$ 63.632,23, referente a março de 2017.

Inferese-se que a Fiscalização, conforme consignado no lançamento, aceita o estorno de valores, destacados em notas fiscais e registrados na escrituração fiscal como débitos, mediante a escrituração pela interessada de créditos efetuados diretamente na escrita fiscal, com a justificativa consistente em estorno de débito indevido, e a DRJ, conforme consignado no acórdão recorrido, não.

Sendo assim, constata-se que a DRJ manteve a glosa de R\$ R\$ 63.632,23 com base em fundamento distinto do utilizado pela Fiscalização, para se chegar ao valor glosado de R\$ 63.632,23, o que implica em alteração do critério jurídico do ato administrativo primário (lançamento) por decisão administrativa, prolatada no curso da fase contenciosa, em sede de julgamento de impugnação, o que é expressamente vedado pelo art. 146 do CTN.

O art. 146 do CTN impede que decisões da DRJ e do CARF inovem o critério jurídico adotado pela autoridade fiscal no lançamento, sob pena de ferir a competência exclusiva da

autoridade fiscal atuante e o direito do atuado ao devido processo legal, com as garantias da ampla defesa e do contraditório.

Dessa forma, a princípio, caberia a decretação de nulidade do acórdão recorrido, em razão da alteração do critério jurídico adotado pela Fiscalização e, por conseguinte, cerceamento ao direito de defesa da recorrente, com base no art. 59, inciso II, do Decreto 70.235/72.

No entanto, considerando a possibilidade de decidir o mérito a favor do sujeito passivo, de acordo com o disposto no art. 59, § 3º, do Decreto 70.235/72, deixo de decretar a nulidade do acórdão recorrido e passo a apreciar a matéria controversa.

Tendo em vista a vedação de alteração do critério jurídico adotado pela autoridade fiscal no exercício do lançamento (art. 146 do CTN), impõe-se o cancelamento da glosa sob análise.

Logo, nesse ponto do recurso, dou provimento para cancelar a glosa de R\$ 63.632,23 efetuada pela Fiscalização no mês de março de 2017.

Quanto à glosa de abril de 2017, segue a fundamentação apresentada pela fiscalização (fls. 20-21):

Análise do Crédito extemporâneo do mês 04/2017

De maneira semelhante ao mostrado nos meses anteriores, a tabela 10 contempla os veículos objeto dos créditos pretendidos para 04/2017.

Verificamos que estes emplacamentos são ainda mais antigos e ocorreram, tanto para os veículos importados quanto aos de fabricação própria, em 2012 (a partir de mar/2012), 2013, 2014 e 2015 (até junho). Já a venda destes carros a terceiros ocorreu em 2012, 2013, 2014 e 2015 (de fev a set/2015).

Tal como a planilha do mês 03/2017, indica que os meses de emplacamento, e eventual falta de lançamento nestas saídas, estão em período já abrangido pela decadência.

Glosaremos o crédito pedido referente aos valores do emplacamento destes veículos listados, no valor de R\$ 1.860.075,27 e reconheceremos o direito creditório para os valores de venda a terceiros, no valor de R\$ 2.203.730,41, ambos indicados na tabela 10.

Destacamos também que a tabela apresentada pelo contribuinte continha como parte do crédito extemporâneo feito neste mês 04/2017, além de emplacamento de veículos importados e de fabricação própria, uma significativa parcela de itens não justificados pela empresa, em que se pedia créditos relativos a itens/insumos não devidamente indicados e nem comprovados, (talvez insumos/produtos intermediários da fabricação de veículos), no valor total de R\$ 1.606.699,27, que também será objeto de glosa.

Em outras palavras, glosamos o crédito total pretendido de R\$ 3.466.774,54, nas parcelas acima indicadas e reconhecemos a legitimidade do crédito nas vendas no valor de R\$ 2.203.730,41, resultando uma glosa líquida de créditos no valor de R\$ 1.263.044,13, valor este também levado a planilha 12 de resultados da ação fiscal.

Já a DRJ assim apreciou a matéria (fls. 817-818):

Glosa referente a abril de 2017

No período de apuração abril de 2017, a glosa de créditos extemporâneos no valor de R\$ 1.263.044,23 resultou da seguinte operação: glosa do estorno incabível de R\$ 1.860.075,27, referente ao IPI lançado nas notas fiscais de saída para emplacamento, menos o estorno, também incabível, mas admitido pela fiscalização, de R\$ 2.203.730,41, referente ao IPI lançado nas notas fiscais de saída por venda, mais a glosa de R\$ 1.606.699,27, atribuída pela fiscalização a “créditos relativos a itens/insumos não devidamente indicados e nem comprovados, (talvez [sic] insumos/produtos intermediários da fabricação de veículos)”, resultando em glosa de estorno “líquida” de R\$ 1.263.044,13.

A glosa de R\$ 1.860.075,27, como visto, é correta, porquanto FCA escriturou créditos nesse valor pretendendo estornar irregularmente débitos do IPI lançado nas notas fiscais emitidas para emplacamento de veículos. Todavia, é equivocado o reconhecimento, pela fiscalização, de créditos do referido imposto no valor de R\$ 2.203.730,41, atribuindo regularidade indevida ao estorno, de ofício, de débitos do IPI lançado nas notas fiscais de venda.

Sobre a glosa de R\$ 1.606.699,27, atribuída pela fiscalização a “itens/insumos não devidamente indicados e nem comprovados, (talvez [sic] insumos/produtos intermediários da fabricação de veículos)”, o impugnante diz o seguinte (fl. 252):

Com efeito, segundo o TVF, também teria sido feita uma glosa de IPI no valor de R\$ 1.606.699,27, por esses créditos se referirem a insumos “não devidamente indicados e não comprovados”. No entanto, os créditos em questão também se referem às operações de emplacamento de veículos avariados para venda.

*Ou seja, **trata-se de crédito decorrente do estorno do IPI destacado pela Impugnante por ocasião das notas fiscais emitidas para o emplacamento dos veículos avariados que foram vendidos para terceiros como usados.***

Nesse sentido, a Impugnante traz aos autos planilha que relaciona os automóveis que foram objeto da glosa, com sua nota fiscal correspondente como doc. n. 07. (destacado na transcrição)

À vista disso, a soma realizada no TVF, R\$ 1.860.075,27 mais R\$ 1.606.699,27, está correta, mas a dedução de R\$ 2.203.730,41 para chegar a uma glosa “líquida” de R\$ 1.263.044,23, carece de embasamento legal e deveria ser desfeita, chegando-se à glosa em abril de 2017 no valor integral de R\$ 3.466.774,54. Isso, entretanto, acresceria o valor da glosa efetuada pela fiscalização em R\$ 2.203.730,41, o que

não pode ser feito em julgamento de impugnação, eis que a exigência deve ser formalizada mediante auto de infração ou notificação de lançamento, conforme art. 186 do RIPI, de 2010, e observadas as demais disposições pertinentes.

Portanto, resta manter a glosa no valor de R\$ 1.263.044,13, referente a abril de 2017.

Da mesma forma do item anterior, constata-se que a DRJ manteve a glosa de R\$ 1.263.044,23 com base em fundamento distinto do utilizado pela Fiscalização para se chegar ao valor glosado de R\$ 1.263.044,23, o que implica em alteração do critério jurídico do lançamento, expressamente vedado pelo art. 146 do CTN.

Logo, nesse ponto do recurso, dou provimento para cancelar a glosa de R\$ 1.263.044,23 efetuada pela fiscalização no mês de abril de 2017.

Quanto à glosa de julho de 2017, segue a fundamentação apresentada pela fiscalização (fls. 21-23):

Crédito extemporâneo do mês 07/2017

Para o mês de 07/2017, a empresa apresenta também um lançamento efetuado como “outros créditos” com a descrição “ref. Alíquota IPI maior” no valor R\$ 3.526.226,19 indicando tratar-se de pagamento indevido a maior.

No entanto, conforme vamos demonstrar, foi efetuado de maneira irregular e, como os valores do imposto deveriam ter sido idênticos entre a remessa da mercadoria e seu retorno, é incabível o aproveitamento destes R\$ 3.526.226,16, pois não há que se falar em diferenças de alíquotas, muito menos em alíquotas corretas ou incorretas, que gerariam tal aproveitamento. Tal valor deve ser integralmente glosado.

Em sua resposta a questionamentos feitos por ocasião da diligência de RPF xxx e de questionamentos feitos durante a presente ação fiscal, o contribuinte informou que se tratava de operações de remessa para teste de veículos originários da filial 16.701.716/0036-86 (Pernambuco) com posterior retorno, em que o IPI destacado na nota fiscal de remessa foi calculado com alíquota de IPI divergente daquela em vigência a época.

Consequentemente a nota fiscal de retorno, teria sido emitida como "espelho" da nota fiscal de origem. Informou que, uma vez que o estabelecimento remetente efetuou o estorno do IPI destacado em excesso na nota fiscal de remessa, o estabelecimento destinatário também fez o mesmo ajuste do IPI destacado a maior na nota fiscal de retorno.

(...)

Da análise do parecer acima, resta claro que o retorno de mercadoria não constitui fato gerador do imposto, devendo a nota fiscal de retorno destacar o exato valor do IPI da nota fiscal de origem ou o valor proporcional à quantidade

de produtos, mesmo que tenha havido entre os dois momentos mudança de alíquota do imposto.

Deixamos então de analisar eventuais alterações de alíquota dos produtos referidos ocorridas entre o envio para teste e o seu retorno para Pernambuco, pois está claro pelo PN acima, que a devolução do produto deve ser um espelho da NF de remessa, onde deveria constar o mesmo valor da base de cálculo e da alíquota do IPI. (...)

A DRJ assim apreciou a matéria (fls. 818-820):

Glosa referente a julho de 2017

No período de apuração julho de 2017, a glosa de créditos extemporâneos no valor de R\$ 3.526.226,19 foi assim considerada no TVF: “ref. Alíquota IPI maior”. Isso ocorreu no âmbito de operações de remessa de veículos da filial de FCA no município de Goiana (PE), para serem testados no estabelecimento matriz interessado neste processo, localizado em Betim (MG), com retorno ao estabelecimento em Goiana, após os testes.

Esse crédito foi considerado irregular pela fiscalização porque se trata, outra vez, de estorno indevido na escrita fiscal do interessado, dessa feita sob o argumento de o estabelecimento interessado estornar a diferença do IPI lançado a maior nas notas de retorno dos veículos recebidos para testes. A propósito, caso tais operações se enquadrassem nas condições do inciso IX do art. 43 do RIPI, de 2010, a remessa e o retorno em causa teriam ocorrido com suspensão do IPI, evitando esse imbróglio. De qualquer forma, como alega a fiscalização, é incabível o estorno de R\$ 3.526.226,16 em julho de 2017, valor que deveria ter sido pleiteado em processo de restituição.

O impugnante alega que “em uma segunda análise dos documentos que deram origem ao crédito lançado, a contribuinte verificou que esses esclarecimentos, para o caso específico da competência de julho de 2017, não se aplicavam”. E mais:

Inicialmente, quando da transmissão da EFD ICMS/IPI original, a contribuinte havia informado um crédito de recolhimento a maior de IPI de R\$ 3.526.226,16 (ajuste 001 do “Demonstrativo do valor total dos ajustes a crédito), confira-se:

(...)

No entanto, posteriormente, a Impugnante percebeu que não havia crédito a lançar neste mês de julho de 2017 decorrente de recolhimento a maior do IPI (“ref. Alíquota IPI maior”).

Por isso, ela procedeu à retificação de sua apuração do imposto, consoante igualmente se constata de tela do Mastersaf. Veja-se que, já em outubro de 2018, o lançamento dos R\$ 3.526.226,16 (ajuste 001 do “Demonstrativo do

valor total dos ajustes a crédito”) já não mais constava da apuração dos créditos:

(...)

Com o estorno de tal lançamento (R\$ 3.526.226,16 a título de “ref. Alíquota IPI maior”), para que não houvesse descompasso entre créditos e débitos do imposto nesta específica competência (a fim de evitar que o estorno do referido crédito não levasse a um saldo devedor do IPI), a Impugnante reajustou o crédito relativo ao programa Inovar Auto (em relação ao qual a empresa possuía saldo excedente para tanto).

De fato, percebe-se que, na apuração original do IPI, foi indicada a existência de um crédito do Inovar Auto de R\$ 20.043.641,22.

No segundo momento, quando fez o cancelamento do crédito de R\$ 3.526.226,16 a título de “ref. Alíquota IPI maior”), a Impugnante lançou o crédito do Inovar Auto em R\$ 23.569.687,41. Confira-se, de novo, a apuração de outubro de 2018:

(...)

Note-se que o valor de R\$ 3.526.226,19 é exatamente a diferença entre o crédito do benefício originalmente indicado (R\$ 20.043.461,22) e o constatado após a sua reapuração (R\$ 23.569.687,41).

Além disso, o crédito de IPI de R\$ 3.526.226,19 aproveitado em julho de 2017 foi excluído do período subsequente. Veja-se a demonstração da recomposição que foi realizada:

(...)

Todas essas informações, no entanto, apesar de serem as verdadeiras e constarem dos registros atuais da Impugnante, ainda não foram ajustadas/retificadas no SPED da Impugnante.

Este relator, valendo-se do aplicativo ReceitanetBX, baixou a Escrituração Fiscal Digital (EFD) ICMS/IPI do estabelecimento interessado neste processo, CNPJ 16.701.716/0001-56, referente ao período de apuração julho de 2017. Foram encontrados os dois arquivos a seguir relacionados, original e substituto:

(...)

Examinando o teor do arquivo original, na plataforma ContÁgil, foi possível encontrar, no registro “E530 – Ajustes”, o ajuste a crédito em discussão, no valor de R\$ 3.526.226,19, referente a “Estorno de débito; C; montante do débito do IPI estornado”, com a descrição resumida “REF. ALÍQUOTA IPI MAIOR”. Veja-se a imagem:

ID do registro	Tipo de ajuste	Valor do ajuste	Ajuste de apuração	Origem do documento	Número do documento	Descrição resumida
8530	Ajuste a crédito	3.526.226,19	Estorno de débito; C. montante do débito do IPI estornado	-N/D-		REF. ALÍQUOTA IPI MAIOR
8530	Ajuste a crédito	2.492.092,81	Outros créditos; C. montante de outros créditos do IPI	-N/D-		CRD. REF. IPI PRESUMIDO 30 FRIE
8530	Ajuste a crédito	26.980,76	Outros créditos; C. montante de outros créditos do IPI	-N/D-		CRD. REF. IPI PRESUMIDO 10331 - PCA. REF.
8530	Ajuste a crédito	6.947,69	Outros créditos; C. montante de outros créditos do IPI	-N/D-		REF. CFOP REVERSÃO 58086908913
8530	Ajuste a crédito	2.854,68	Outros créditos; C. montante de outros créditos do IPI	-N/D-		DEVOLUÇÃO DE VALORES_360217
8530	Ajuste a crédito	10,19	Outros créditos; C. montante de outros créditos do IPI	-N/D-		DEVOLUÇÃO DE VALORES_040217
8530	Ajuste a crédito	20.843.481,22	Outros créditos; C. montante de outros créditos do IPI	-N/D-		CRD. REF. NOVARR. MAIO 2017
8530	Ajuste a débito	138.817,77	Estorno de crédito; D. montante do crédito do IPI estornado	-N/D-		MATERIAL REFUJADO_870817
8530	Ajuste a débito	232,79	Estorno de crédito; D. montante do crédito do IPI estornado	-N/D-		REF. CFOP 2512
8530	Ajuste a débito	31.214,23	Outros débitos; D. montante de outros débitos do IPI	-N/D-		DEVOLUÇÃO DE VALORES_870217

No arquivo substituto, o referido ajuste persiste na EFD ICMS/IPI, conforme segue:

ID do registro	Tipo de ajuste	Valor do ajuste	Ajuste de apuração	Origem do documento	Número do documento	Descrição resumida
8530	Ajuste a crédito	3.526.226,19	Estorno de débito; C. montante do débito do IPI estornado	-N/D-		REF. ALÍQUOTA IPI MAIOR
8530	Ajuste a crédito	2.492.092,81	Outros créditos; C. montante de outros créditos do IPI	-N/D-		CRD. REF. IPI PRESUMIDO 30 FRIE
8530	Ajuste a crédito	26.980,76	Outros créditos; C. montante de outros créditos do IPI	-N/D-		CRD. REF. IPI PRESUMIDO 10331 - PCA. REF.
8530	Ajuste a crédito	6.947,69	Outros créditos; C. montante de outros créditos do IPI	-N/D-		REF. CFOP REVERSÃO 58086908913
8530	Ajuste a crédito	2.854,68	Outros créditos; C. montante de outros créditos do IPI	-N/D-		DEVOLUÇÃO DE VALORES_360217
8530	Ajuste a crédito	10,19	Outros créditos; C. montante de outros créditos do IPI	-N/D-		DEVOLUÇÃO DE VALORES_040217
8530	Ajuste a crédito	20.843.481,22	Outros créditos; C. montante de outros créditos do IPI	-N/D-		CRD. REF. NOVARR. MAIO 2017
8530	Ajuste a débito	138.817,77	Estorno de crédito; D. montante do crédito do IPI estornado	-N/D-		MATERIAL REFUJADO_870817
8530	Ajuste a débito	232,79	Estorno de crédito; D. montante do crédito do IPI estornado	-N/D-		REF. CFOP 2512
8530	Ajuste a débito	31.214,23	Outros débitos; D. montante de outros débitos do IPI	-N/D-		DEVOLUÇÃO DE VALORES_870217

Se a alegada reversão do estorno foi feita em período de apuração futuro do IPI, essa reversão deixou de produzir efeitos no período de apuração de que se trata (julho de 2017). As telas de sistema de uso interno não podem ser aceitas, devendo prevalecer o que consta na EFD.

Assim, justifica-se a glosa de R\$ 3.526.226,16, a qual deve ser mantida.

Conforme visto acima, se cuida de glosa de crédito consistente em R\$ 3.526.226,19, efetuada pela Fiscalização, escriturado em 07/2017, como “outros créditos”, com a descrição “*ref. Alíquota IPI maior*”.

Consoante as explicações fornecidas pela própria recorrente, esse crédito se referia a operações de remessa para teste de veículos originários da filial com CNPJ 16.701.716/0036-86 (Pernambuco), com posterior retorno. Segundo a Fiscalização, os valores do imposto deveriam ter sido idênticos entre a remessa da mercadoria e seu retorno e, por isso mesmo, incabível o aproveitamento desse crédito.

No entanto, no curso da fase contenciosa, a recorrente informou que, na verdade, “não havia crédito a lançar neste mês de julho de 2017 decorrente de recolhimento a maior do IPI (*ref. Alíquota IPI maior*)”, que retificou em seu sistema interno, conforme “tela do *Mastersaf*”, bem como que, apesar disso, não efetuou ajuste ou retificação na sua escrituração fiscal (Sped).

A DRJ mediante consulta à sua escrituração fiscal digital (EFD ICMS-IPI) constatou que ainda há esse crédito indevido lançado no mês de julho de 2017.

Ora, se trata de crédito indevido, confirmado pela própria recorrente, escriturado na sua escrita fiscal digital de julho de 2017, e, portanto, correta a glosa efetuada pela Fiscalização.

Os ajustes efetuados pela recorrente no seu sistema interno não possuem nenhuma validade perante o Fisco, uma vez que tal crédito indevido permanece na sua escrita fiscal digital

(EFD ICMS-IPI), que é a única escrituração, referente à apuração do IPI, obrigatória e válida perante o Fisco.

Diante do exposto, dou provimento em parte ao recurso voluntário e, por conseguinte, mantenho apenas a glosa efetuada pela Fiscalização no mês de julho de 2017, consistente no montante de R\$ 3.526.226,19.

Sendo assim, resta exigido por meio do auto de infração em apreço o montante de R\$ 1.631.820,39, conforme a seguir discriminado:

Período de Apuração das diferenças a cobrar	IPI		
	Exigido no Auto de Infração	Mantido pela DRJ	Mantido pelo CARF
31/08/2017	63.632,23	63.632,23	-
	1.263.044,23	1.263.044,23	-
	1.631.820,39	1.631.820,39	1.631.820,39
	820.212,48	-	-
	1.489.654,72	-	-
	320.498,31	-	-
Totais:	5.588.862,36	2.958.496,85	1.631.820,39

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira