



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17883.000328/2010-11
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3201-010.296 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de março de 2023
Recorrentes PEUGEOT-CITROEN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

Nos casos em que há pagamento antecipado do imposto, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário será de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Não havendo pagamento antecipado ou constatados o dolo, a fraude ou a simulação, a contagem do prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN).

FALTA DE LANÇAMENTO. SAÍDA DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO ANTES DO PRAZO DE CINCO ANOS.

É devido o imposto na saída a qualquer título, de produto importado e incorporado ao ativo permanente, antes do prazo de cinco anos contado a partir da incorporação ao ativo permanente da empresa.

PRODUTO INCORPORADO AO ATIVO FIXO. DESAFETAÇÃO ANTES DE CINCO ANOS. INCIDÊNCIA. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Com a incidência do IPI na hipótese de estabelecimento que o importou para uso no ativo fixo e que a ele tenha dado saída antes de cinco anos da incorporação do bem, por via de consequência, na ocasião da respectiva saída, haverá direito de crédito quanto ao imposto pago na época da entrada.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

RECURSO DE OFÍCIO. VALOR EXONERADO INFERIOR AO LIMITE DE ALÇADA. MOMENTO DE AFERIÇÃO DO VALOR. DATA DE APRECIACÃO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso de Ofício interposto em face de decisão, que exonerou o sujeito passivo de tributo e encargos de multa, em valor total inferior ao limite de alçada, o qual deve ser aferido na data de sua apreciação em segunda instância.

A Súmula CARF nº 103 estabelece que o limite de alçada deve ser aferido na data de apreciação do recurso em segunda instância.

AUTO DE INFRAÇÃO. ILEGALIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e não incorrendo em nenhuma das causas de nulidade dispostas no art. 59 do mesmo diploma legal, encontra-se válido e eficaz.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício, por se referir a exoneração em valor inferior ao limite de alçada fixado pelo Ministro da Fazenda, e, em relação ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos: (I) por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade (i) do acórdão recorrido ante à ausência de realização da diligência solicitada pela DRJ, (ii) do lançamento em razão de suas incongruências e vícios de motivação e (iii) do auto de infração por vício material em razão do erro na identificação do sujeito passivo, relativamente aos veículos importados pelas filiais da Recorrente; (II) pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de decadência parcial, vencidos os conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Tatiana Josefovicz Belisário, que davam provimento nesse item, sendo designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes; e, (III) no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito ao crédito do IPI somente em relação às operações de importação praticadas pela Matriz (autuada), devendo a Unidade de Origem realizar o levantamento dos créditos pertinentes, vencidos os conselheiros Ricardo Sierra Fernandes, Ana Paula Pedrosa Giglio e Márcio Robson Costa, que negavam provimento nesse item. A conselheira Tatiana Josefovicz Belisário dava provimento em maior extensão para admitir, também, o reconhecimento do direito à reapuração dos créditos decorrentes das importações realizadas pela filial.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Sierra Fernandes - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Paula Pedrosa Giglio, Márcio Robson Costa, Tatiana Josefovicz Belisário e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 3201-010.296 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 17883.000328/2010-11

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Em julgamento o auto de infração de fls.464/481, que exige da contribuinte o montante de R\$ 10.282.242,72, entre imposto, multa de ofício qualificada e juros moratórios.

A razão de existência do lançamento foi explicitada no Termo de Verificação Fiscal de fls.430/436:

Na análise verificamos que o contribuinte realizou, de forma reiterada e habitual (AC/2005 a AC/2008), operações com o fim específico, em um primeiro momento, de diminuir o montante do IPI a recolher sobre a saída de diversos veículos que foram ativados e posteriormente vendidos – Ressalvamos que só faz parte deste procedimento o AC/2005, sendo que os demais períodos estão sendo analisados e serão objeto de futuro lançamento.

O grande volume de veículos incorporados ao Ativo Permanente e alienados, e a escrituração das vendas dos bens como sendo isentos ou não tributáveis, quando na "realidade eram tributáveis, demonstram que houve informação falsa prestada à Receita Federal do Brasil através das declarações do IRPJ e IPI. Ademais, o grande volume de veículos deixa claro a intenção em promover uma redução no pagamento do IPI, pois não foram seis, dez ou vinte, e sim, mais de sete mil carros alienados nesta condição (AC/2005 a AC/2008) - Ressalvamos que só faz parte deste procedimento o AC/2005, sendo que os demais períodos estão sendo analisados e serão objeto de futuro lançamento.

Tais operações se resumiam ao seguinte procedimento: o contribuinte importava ou fabricava veículos de diversos modelos da marca PEUGEOT-CITROEN, pagando IPI pela importação e pelos insumos empregados na fabricação (produção nacional), creditando-se do IPI; posteriormente ele emitia Notas Fiscais de transposições, através das quais ele transferia alguns destes mesmos veículos para o seu Ativo Permanente, com o destaque do IPI (veículos nacionais). Já os importados, embora a relação apresentada demonstrasse estorno de créditos, verificamos nas notas de transposição a inexistência dos mesmos. Há que se lembrar que os pagamentos realizados na importação eram feitos pelo estabelecimento situado na Rua General Gurjão no. 2 parte - RJ, e as notas de transposição, em sua grande maioria, foram emitidas para o estabelecimento industrial de Porto Real sem a transferência/destaque do IPI; por último, antes de se completar 5 anos de sua incorporação, o contribuinte vendia os mesmos veículos com a emissão de Notas Fiscais de Vendas de Bens do Ativo Permanente, sem o destaque do IPI, e escriturando no LRAIPI como operações isentas/não tributáveis.

Indagado a esclarecer de que forma foram baseados os valores de escrituração dos veículos em seu Ativo Permanente, conforme Termo de Intimação Fiscal de 13/05/2009, o contribuinte se pronunciou alegando que os valores considerados foram o custo de aquisição/importação mais os impostos incidentes (IPI e ICMS), ou seja, o IPI foi escriturado como custo de aquisição, fato este constatado pela fiscalização na contabilidade da empresa, onde, na conta/código nº 35540000, código estrutural 1.03.01.39, conta pertencente ao Ativo Permanente Imobilizado (PRODUTO ACABADO VD VS), foram ativados os respectivos tributos (IPI e ICMS). Para exemplificar anexamos folhas do Razão em que aparecem os lançamentos da nota fiscal nº 213133, na data 11/02/2005, com a ativação do bem, do IPI e do ICMS.

Deste fato destacamos que não há que se falar em créditos oriundos da transposição e da importação, uma vez que os mesmos não estão contemplados no Regulamento do IPI, Dec. 4.544/02, melhor dizendo, não encontramos previsão legal para concessão dos créditos, extemporâneos, pela saída dos referidos bens com incorporação inferior a 5 anos. Entendemos que a legislação criou regra clara quanto à aquisição de bens para o Ativo Permanente, só permitindo o direito ao crédito se estes forem consumidos no processo de industrialização de produtos de sua fabricação, ou a eles se integrarem.

E não contemplou a hipótese de crédito decorrente da venda de bens do ativo imobilizado em espaço de tempo inferior ao prazo de 5 anos após a sua aquisição. Até porque, imaginemos que um bem tenha sido imobilizado há quatro anos atrás e fosse alienado, "ressuscitando" o IPI não creditado na época. Possivelmente o bem seria vendido por valor menor. Já haveria ocorrido os lançamentos de despesas como o de depreciação, inclusive sobre o próprio imposto na época, ativado por força da imobilização. E agora fosse ele aproveitado para abater o IPI decorrente da venda.

Da Decadência É importante ressaltar que nas situações em que nenhum imposto foi destacado na nota fiscal, como ocorreu no caso das saídas dos veículos do Ativo Imobilizado (antes de decorridos 5 anos de sua incorporação), o direito da autoridade administrativa de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício financeiro da União (coincidente com o ano civil) seguinte àquele em que o sujeito passivo já poderia ter tomado a iniciativa do lançamento, conforme estipulado no art. 129, incisos I e II, do RIPI/2002.

O RIPI estabelece, ainda, que o direito de constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, quando, tendo o sujeito passivo antecipado o pagamento do imposto, a autoridade administrativa não homologar o lançamento, salvo se tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação (art. 129-1, do RIPI/2002).

Esta base legal aplica-se inclusive a situações em que o sujeito passivo tenha efetuado o destaque do imposto em valor inferior ao devido, procedendo ao pagamento do valor efetivamente destacado, ainda que através da dedução de créditos. Se tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação, não ocorre a homologação da parte efetivamente paga nem a decadência da parte não lançada e, conseqüentemente, não paga, pelo que a decadência não fica sujeita ao prazo estipulado no art. 150, § 4º, do CTN, e sim àquele que tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte (art. 173, inciso I, do CTN).

Em resumo, quando houver IPI destacado e pago, com dolo, fraude ou simulação, a decadência começa a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte, conforme exemplo abaixo:

- Fato gerador ocorrido em 15/02/2002 > decadência em 01/01/2008 - A diferença de imposto pode ser objeto de lançamento até 31/12/2007.

O contribuinte recolheu a menor o Imposto sobre Produtos Industrializados, P.A.s 01/2005 a 12/2005, utilizando-se do artifício de incorporar ao seu Ativo Permanente veículos que, num momento posterior (antes de se completar 5 anos), foram vendidos a terceiros - Ressalvamos que só faz parte deste procedimento o AC/2005, sendo que os demais períodos estão sendo analisados e serão objeto de futuro lançamento.

No caso, o Regulamento do IPI é claro ao estabelecer que só não é fato gerador a venda de produtos incorporados ao Ativo Permanente com MAIS de 5 anos após sua incorporação, artigo 37, inciso III, do Dec. 4.544/2002.

A insurgência tomou lugar nos termos seguintes:

DA OPERAÇÃO DE TRANSPosição DO ESTOQUE E DE VENDA DOS VEÍCULOS REALIZADA PELA IMPUGNANTE

Inicialmente, faz-se necessário registrar que a Impugnante se dedica à importação, industrialização e comércio de veículos automotores, bem como de peças e acessórios novos, sujeitando-se ao pagamento de diversos tributos que geram grande impacto nos seus resultados financeiros.

Para tanto, e conforme as práticas de mercado, utiliza seus automóveis, por diversas razões, para uso próprio, como propaganda ou deslocamento de seus funcionários, integrando-os ao seu ativo fixo.

Assim, após a importação dos veículos ou de sua própria fabricação, a Impugnante integraliza alguns automóveis para seu ativo fixo, a fim de que estes possam cumprir papel crucial à empresa, qual seja: fomentar a logística industrial da Impugnante, bem como promover a sua marca no mercado pátrio, como, aliás, é prática usual de todos seus concorrentes.

Desta forma, a transposição dos veículos do estoque da Impugnante para seu ativo fixo decorre de diversos fatores e necessidades, pelo que os veículos transpostos podem servir para diversas funções, quais sejam:

(i) Veículos Funcionais - disponibilizados para diretores e gerentes da empresa;

(ii) Veículos Garantia - enviados às Concessionárias, em caráter temporário, para fins de empréstimo a clientes nos casos de reparos de veículos em garantia;

(iii) Veículos Pool - destinados à locomoção dos funcionários da empresa para fins de serviço; e (iv) Veículos de test-drive - locados aos Concessionários para que os potenciais consumidores possam testar veículos similares aos que pretendem adquirir; e (v) Veículos teste - enviados ao setor técnico para efetuar testes mecânicos dos carros, assim como os veículos questão remetidos a eventos patrocinados pela empresa, tais como: Rali, Expedições, Eventos publicitários etc.

(iv) Veículos de test-drive - locados aos Concessionários para que os potenciais consumidores possam testar veículos similares aos que pretendem adquirir; e (v) Veículos teste - enviados ao setor técnico para efetuar testes mecânicos dos carros, assim como os veículos questão remetidos a eventos patrocinados pela empresa, tais como: Rali, Expedições, Eventos publicitários etc.

(...)

... no momento em que a Impugnante decidiu utilizar os veículos para atender suas necessidades internas, era imperiosa a alteração da classificação contábil desses bens, até então pertencentes ao estoque, para seu ativo imobilizado.

Assim sendo, a transposição do estoque seguiu os ditames legais e contábeis, e, diga-se, era o único caminho a ser seguido pela Impugnante.

Contudo, após a ativação dos carros e sua utilização, a Impugnante promoveu a venda desses bens, eis que, em se tratando de veículos, a vida útil desses bens é mais reduzida do que outros bens do ativo de outra natureza.

Em outras palavras, os carros ativados sofreram desgaste relevante, tornando-se inúteis para as finalidades que justificaram a ativação.

Igualmente, é forçoso concluir pela impossibilidade de utilização, por cinco anos, dos veículos ativados para fins de Veículos Funcionais, Veículos-Garantia, Veículos para Locação e Veículos Pool, ante a degradação natural dos automóveis, razão pela qual estes se tornam sobremodo inutilizáveis para os fins aos quais foram integralizados ao ativo fixo da Impugnante.

Em sequência a esse elenco e pelas razões anteriormente externadas, a Impugnante se viu obrigada a realizar a venda destes veículos já que imprestáveis aos fins para os quais foram integralizados ao seu ativo fixo.

Por fim, é decisivo assinalar que todos os procedimentos que efetivaram as operações transcritas acima foram devidamente escriturados na contabilidade da empresa.

*Da falsidade ideológica, da simulação e do conluio A bem da verdade, a atuação impugnada se afigura como ato meramente formal, destinado apenas a resguardar os interesses da **RFB** e das autoridades fiscais, despreocupado com inúmeros princípios que regem a atividade da Administração Pública, em especial os princípios da ampla defesa, do contraditório e da motivação.*

*Isso porque, da análise do período autuado, se verifica que ocorreu a decadência parcial do direito do Fisco constituir o crédito tributário por força do que dispõe o **art. 150, §4º do Código Tributário Nacional - CTN**, conforme adiante demonstrado.*

*Bem por isso, ciente de que o direito de constituir o crédito tributário em favor da **RFB** já havia decaído, os agentes fiscais tentaram imputar à Impugnante uma conduta da qual a mesma jamais fez jus, sem qualquer tipo de comprovação ou motivação, de modo a tornar nulo o ato administrativo ora impugnado em virtude do que apregoam os **arts. 2º e 50 da Lei Federal 9.784/99**, que, por sua vez, norteiam o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.*

*É de clareza meridiana a nulidade do Auto de Infração ora impugnado por **ausência** de motivação. A validade dos atos da Administração está intimamente ligada à idônea existência de motivação, tal como exigido de um Estado Democrático de Direito.*

Nesse sentido, convém destacar que não basta a indicação de sumária ou precária motivação para validar um ato administrativo, eis que as manifestações e pronunciamentos dos agentes administrativos devem estar fundamentados de forma adequada e suficiente. Isto significa dizer que a ausência de motivação ou a sua precariedade, contaminam, de modo irremediável o ato administrativo.

*Dessa forma, diante da preterição do direito de defesa, diante da ausência de motivação, o **Auto de Infração** em comento é **NULO**, nos termos do **art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72**, verbis:*

"Art. 59. São nulos: (...)II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

Por estas razões, e fazendo-se mister reconhecer preliminarmente a nulidade da presente autuação, é que se requer desde já seja julgada procedente a Impugnação que ora se apresenta, determinando-se sua anulação e a consequente desconstituição do crédito tributário exigido.

DA DECADÊNCIA

No caso em tela, tratando-se de tributo lançado por homologação em que o contribuinte apresentou suas declarações relativas ao IPI e pagou o tributo quando da importação dos veículos a regra decadal aplicável é a prevista no art. 150, §4º do CTN¹⁷, cuja norma determina que seja considerada homologada a declaração do contribuinte no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, acarretando, por consequência, a extinção do crédito tributário se a Fazenda Pública se quedar inerte durante o citado interregno legal, como ocorreu no caso sob comento.

(...)

DA NÃO-CUMULATIVIDADE DO IPI

No caso em tela, como já demonstrado, a empresa autuada realiza a importação ou fabricação de veículos, ativa os mesmos e, posteriormente, procede à sua venda ou locação.

As etapas de produção que sofrem a incidência do IPI devem ter seu crédito reconhecido e compensado com os débitos nas operações posteriores, sob pena de afronta aos dispositivos constitucionais e infra-constitucionais acima transcritos.

DO LANÇAMENTO DO IPI COMO CUSTO DE AQUISIÇÃO QUANDO DA IMPORTAÇÃO OU FABRICAÇÃO DOS VEÍCULOS

Aduz a dought fiscalização que: "o contribuinte se pronunciou alegando que os valores considerados [como base de valores de escrituração de veículos em seu ativo permanente] foram o custo de aquisição/importação mais os impostos incidentes (IPI e ICMS, ou seja, o IPI foi escriturado como custo de aquisição)"¹.

Ora, ao demonstrar como era composto o custo das mercadorias da empresa, os auditores fiscais constataram que a Impugnante não se creditou do valor do IPI. Tal fato foi mencionado inclusive em passagem anterior do Auto de Infração no qual menciona a fiscalização que "já os importados, embora a relação apresentada demonstrasse estorno dos créditos, verificamos nas notas de transposição a inexistência dos mesmos". Assim, é evidente que a Impugnante não manteve os créditos originalmente escriturados, como bem reconheceu a dought fiscalização, sendo, portanto, legítimo que tais créditos sejam considerados para fins de determinação do quantum devido no auto de infração ora impugnado.

A fiscalização afirma, ainda, que a Impugnante teria utilizado os créditos de IPI na ativação dos bens, não mantendo uma conta específica, como seria de praxe para, se fosse o caso, reaproveitá-los no caso de uma venda no prazo inferior.

Vale ressaltar, ainda, que não há qualquer indicação na legislação aplicável à escrituração fiscal do IPI que obrigue o contribuinte a manter uma conta específica designada ao "IPI A RECUPERAR".

DO CREDITAMENTO DO IPI QUANDO DA TRANSPOSIÇÃO DE ESTOQUE PARA FINS DE IMOBILIZAÇÃO

Ora, as operações de transposição de bens ao ativo foram feitas com produtos industrializados pela autuada, que remeteu alguns de seus veículos ao seu ativo para fins negociais, tendo sido realizado o competente estorno do crédito (doc. 5) eis que tais bens ficaram fora da cadeia econômica do IPI.

Contudo, ao decidir aliená-los, tais bens voltaram a pertencer a cadeia econômica do IPI e, portanto, a Impugnante faz jus ao aproveitamento dos créditos estornados.

Assim, é inquestionável a possibilidade de creditamento do IPI neste caso, referentes à entrada dos veículos. Estes créditos devem ser compensados quando da saída dos bens nos termos do CTN e do RIPI.

*No que tange aos veículos importados, a manutenção dos créditos de IPI relativos à entrada destes é condicionada à subsequente saída tributada destes veículos, como dispõe o **art. 164, inciso VIII**, do **RIPI**. O propósito comercial da imobilização destes veículos (utilizados como propaganda, entre outros) não afasta essa possibilidade de creditamento, quando ocorrida a posterior venda do bem, como amplamente exposto neste tópico.*

*Caso não seja reconhecido o direito de crédito da Impugnante haverá evidente bis in idem, pois o **IPI** será tratado como custo final cumulativamente com a cobrança incidente sobre a venda dos referidos veículos.*

DA POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO EXTEMPORÂNEO, PELA SAÍDA DE BENS, COM INCORPORAÇÃO INFERIOR A 5 (CINCO) ANOS.

Alegou a fiscalização que não encontrou previsão legal para a concessão dos créditos, extemporâneos, pela saída dos bens da empresa, com incorporação inferior a 5 anos.

Contudo, tal entendimento está em descompasso com a legislação em vigor e com o próprio entendimento da RFB, pelo que insta traçar uma breve explicação acerca da possibilidade de creditamento do IPI na atividade da autuada.

É evidente que somente incidirá o IPI sobre a venda de ativo permanente da empresa se o bem em questão estiver imobilizado há menos de 5 anos.

*Entretanto, a autuada faria jus ao respectivo crédito estornado quando da transposição dos veículos para seu ativo permanente, individualizadamente computado, em atendimento ao **art. 49** do **CTN**, do **art. 163**, do **RIPI/2002** e **art. 153, §3º, inciso II**, da **CF**, amplamente abordados quando demonstrada a não-cumulatividade do **IPI**.*

É de comum sabença, assim, que na ocasião da respectiva saída de um produto, haverá direito de crédito quanto ao imposto pago na época da entrada.

*Desta forma, não obstante expressa previsão legal, permitindo o creditamento do **IPI** na forma feita pela Impugnante, procede o fiscal de maneira contrária à dicção legal, afirmando que visava a Impugnante "ressuscitar" o **IPI** não creditado à época supostamente própria.*

*Todavia, as operações realizadas pela autuada, objeto da presente impugnação, se enquadram perfeitamente no determinado pela legislação pátria no que se refere à possibilidade de creditamento do **IPI**.*

DA POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO EXTEMPORÂNEO, PELA SAÍDA DE BENS, COM INCORPORAÇÃO INFERIOR A 5 (CINCO) ANOS.

*Entretanto, a autuada faria jus ao respectivo crédito estornado quando da transposição dos veículos para seu ativo permanente, individualizadamente computado, em atendimento ao **art. 49 do CTN**, do **art. 163, do RIPI/2002** e **art. 153, §3º, inciso II, da CF**, amplamente abordados quando demonstrada a não-cumulatividade do **IPI**.*

É de comum sabença, assim, que na ocasião da respectiva saída de um produto, haverá direito de crédito quanto ao imposto pago na época da entrada.

*Desta forma, não obstante expressa previsão legal, permitindo o creditamento do **IPI** na forma feita pela Impugnante, procede o fiscal de maneira contrária à dicção legal, afirmando que visava a Impugnante "ressuscitar" o **IPI** não creditado à época supostamente própria.*

*Ademais, a possibilidade do creditamento na venda do ativo em prazo inferior aos cinco anos foi expressamente reconhecida, inclusive, pela própria **RFB**, através da **Solução de Consulta n.º 53** proferida pela Região Fiscal da Impugnante, qual seja, a **7ª Região Fiscal**, vejamos:*

Produto incorporado ao ativo fixo. Desafetação antes de cinco anos. Incidência. Creditamento. Possibilidade. Incide o imposto sobre o produto na hipótese de estabelecimento que o importou para uso no ativo fixo e que a ele tenha dado saída antes de cinco anos da incorporação do bem. Por via de consequência, na ocasião da respectiva saída, haverá direito de crédito quanto ao imposto pago na época da entrada.

Pelo exposto, não há que se questionar a forma de operação da empresa, que se adequou a legislação, doutrina e jurisprudência pátria.

DA PERÍCIA

Desta feita, com o escopo de sanar quaisquer dúvidas ainda pendentes, a Impugnante requer a realização de perícia técnica, obrigatória e, principalmente, auxiliar, nos termos do art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72."

A decisão recorrida julgou procedente em parte a Impugnação e apresenta a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005 NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há de se falar em nulidade na ausência de agente incompetente ou de inequívoco cerceamento do direito de defesa.

IPI. FRAUDE. SUBMISSÃO AO DISPOSTO NO ARTIGO 72 DA LEI 4.502/64.

O tipo infracional atrelado a procedimento fraudulento tem seus contornos definidos no artigo 72 da Lei nº 4.502/64. Não há fraude para o IPI se inexistir impedimento ou

retardamento de ocorrência do fato gerador ou alteração de suas características essenciais.

IPI. VENDA DE IMOBILIZADO. ISENÇÃO. PRAZO.

A alienação de bens do ativo imobilizado em prazo inferior a cinco anos da imobilização caracteriza a ocorrência do fato gerador do IPI nos termos do artigo 37, III, do RIPI/2002.

PERÍCIA. SOLICITAÇÃO INDEFERIDA POR PRESCINDIBILIDADE. APLICAÇÃO DO ARTIGO 18 DO DECRETO 70.235/72.

É de se indeferir a perícia por prescindibilidade se a convicção do julgador pode ser formada a partir dos elementos já constantes dos autos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

O Recurso Voluntário foi interposto de forma hábil e tempestiva contendo, em breve síntese, que:

(i) nulidade do acórdão recorrido em razão da ausência de realização da diligência solicitada pela Delegacia Regional de Julgamento por parte do primeiro Relator atribuído ao feito, Sr. Antonio Carlos Lombello Braga, cujo pedido fora acatado pelo Presidente da 3ª Turma, Sr. Carlos Romero Cezar do Amaral, o que caracteriza ofensa aos arts. 18 e 29 do Decreto 70.235/1972;

(ii) na remota hipótese de se entender que a diligência fiscal foi concluída, o julgamento é nulo, por inequívoco cerceamento do direito de defesa, com ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa;

(iii) inexistência de fraude e consequente impossibilidade de imposição de multa de 150% já reconhecida pela Delegacia Regional de Julgamento;

(iv) extinção parcial do crédito tributário pela decadência, referente aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/2005 e 31/12/2005, em razão de a ciência da Recorrente ter ocorrido em 30/11/2010, de modo que a maior parte do crédito tributário torna-se inexigível;

(v) ao caso se aplica o disposto no § 4º do art. 150 c/c art. 156, inc. V do CTN, em razão do IPI ser tributo sujeito ao lançamento por homologação e ter havido pagamento parcial;

(vi) no caso não se aplica o art. 173, inc. I do CTN ante a ausência de dolo e falta de comprovação por parte de Administração da ocorrência do dolo, conforme arts. 71 a 73 da Lei 4502/1964;

(vii) demonstrada a inexistência de dolo, fraude ou simulação no caso concreto, e considerando a entrega das declarações e correspondentes pagamentos do IPI tido como devido, tem-se que os créditos tributários decorrentes dos fatos geradores ocorridos entre 01/01/2005 e 29/11/2005 estão fulminados pela decadência;

(viii) nulidade do lançamento em razão de incongruências e vícios de motivação;

(ix) ciente de que o direito de constituir o crédito tributário em favor da RFB já havia decaído, os agentes fiscais tentaram imputar uma conduta da qual a Recorrente jamais fez, sem qualquer tipo de comprovação ou motivação, o que torna nulo o ato administrativo;

(x) a autuação sequer fundamenta em diplomas legais seu entendimento;

(xi) a afirmativa da Fiscalização sem o devido respaldo legal enseja de nulidade a autuação, visto carecer de fundamentação legal, e impedir o direito à defesa e ao contraditório;

(xii) nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo, pois o Auto de infração foi lavrado contra a matriz da Recorrente (CNPJ nº 67.405.936/0001-73), no que se refere às operações de saída/venda de bens do ativo imobilizado, quando os mesmos foram inicialmente importados pelo estabelecimento filial (CNPJ 67.405.936/0004-16);

(xiii) tal fato foi identificado pela Delegacia Regional de Julgamento, o que se infere da solicitação de diligência formulada às fls. 1113/1115;

(xiv) para as operações em que os veículos objeto da autuação foram inicialmente importados pelo CNPJ da filial, e posteriormente vendidos pelo CNPJ da matriz (autuado), tem-se que o Auto de Infração é nulo por erro na identificação do sujeito passivo;

(xv) para as operações em que tanto a importação, como a saída, foram realizadas pelo mesmo CNPJ autuado, há de ser reconhecido o direito de crédito relativo ao IPI pago na entrada (desembaraço aduaneiro dos bens importados);

(xvi) possui direito ao creditamento do IPI em observância ao princípio da não-cumulatividade;

(xvii) realiza a importação ou fabricação de veículos, ativa parte ínfima dos mesmos para consecução de seus objetivos sociais e, posteriormente, procede à sua venda;

(xviii) arca com o IPI incidente sobre as operações de importação e os insumos empregados na produção, devendo, portanto, ter seu crédito reconhecido e compensado com os débitos nas operações posteriores, sob pena de flagrante afronta aos dispositivos constitucionais e infraconstitucionais;

(xix) as operações de importação e fabricação própria foram desconsideradas na decisão recorrida, na medida em que, para afastamento do direito creditório a que faz jus para compensação do IPI pago na entrada, foram consideradas apenas as operações de importação realizadas, conforme se verifica das fls. 13/17 do acórdão da Delegacia Regional de Julgamento;

(xx) na forma do exposto pela Fiscalização restou constatado que não manteve os créditos de IPI originalmente escriturados, incidente na entrada dos veículos ativados, restando, portanto, legítimo o direito de que tais créditos sejam considerados da determinação do *quantum* devido no Auto de Infração;

(xxi) a Fiscalização afirma que a Recorrente teria de creditado do IPI na ativação dos bens, não mantendo uma conta específica, alegando ser praxe, caso a mesma almejasse reaproveitá-los em vendas com prazo inferior a cinco anos;

(xxii) não há qualquer indicação na legislação aplicável à escrituração fiscal do IPI que oriente, obrigue ou indique que o contribuinte deva manter uma conta específica designada ao “IPI a recuperar”;

(xxiii) a condicionante imposta pela Fiscalização de abertura de conta específica de “IPI a recuperar” para que pudesse utilizar-se dos seus créditos de IPI viola o princípio da não-cumulatividade do referido tributo;

(xxiv) não há que se questionar a escrituração fiscal procedida, fazendo jus ao direito de se creditar do IPI arcado no momento da entrada dos bens, em vista do princípio da não-cumulatividade;

(xxv) ressalta que todos os seus ativos eram contabilizados em única conta, sendo incabível a divisão requerida pela Fiscalização: vendas de bens com mais de cinco anos e vendas de bens com menos de cinco anos;

(xxvi) todas as vendas estão na conta venda de ativos, pois não havia a intenção, no momento do registro contábil, de vender os bens em prazo inferior a cinco anos;

(xxvii) as operações de transposição de bens do estoque ao ativo imobilizado foram feitas com produtos importados ou industrializados pela autuada, que remeteu alguns de seus veículos ao ativo para fins comerciais, tendo sido realizado o competente estorno do crédito, eis que tais bens ficaram fora da cadeia econômica do IPI;

(xxviii) ao aliená-los, tais bens voltaram a pertencer a cadeia econômica do IPI, conferindo o direito ao aproveitamento dos créditos estornados;

(xxix) é inquestionável a possibilidade de creditamento do IPI, referente à entrada dos veículos e tais créditos devem ser compensados quando da saída dos bens;

(xxx) no que tange aos veículos importados, a manutenção dos créditos de IPI relativos à entrada destes é condicionada à subsequente saída tributada destes veículos, conforme dispõe o art. 164, inc. VIII do RIPI;

(xxxi) o propósito comercial da imobilização destes veículos (utilizados como propaganda, entre outros) não afasta a possibilidade de creditamento, quando ocorrida a posterior venda do bem;

(xxxii) caso não seja reconhecido o direito de crédito haverá evidente *bis in idem*, pois o IPI será tratado como custo final cumulativamente com a cobrança incidente sobre a venda dos referidos veículos;

(xxxiii) é possível o creditamento extemporâneo, pela saída de bens, com incorporação inferior a cinco anos,

(xxxiv) é evidente que incidirá o IPI sobre a venda de bens do ativo imobilizado se o bem estiver escriturado há menos de cinco anos;

(xxxv) Faz jus ao crédito estornado quando da transposição dos veículos para seu ativo imobilizado, individualizadamente computado, em atendimento ao art.49 do CTN, do art. 163 do RIPI/2002 e art. 153, § 3º, inc. II da Constituição;

(xxxvi) deve ser observado o contido no art. 191 do RIPI, o qual possibilita o usufruto dos créditos de IPI decorrentes da venda de ativo imobilizado;

(xxxvii) a possibilidade de creditamento na venda de ativo em prazo inferior a cinco anos foi reconhecida pela RFB, através da Solução de Consulta nº 53 proferida pela Região Fiscal da Recorrente (7ª Região Fiscal); e

(xxxviii) requer a realização de diligência/perícia.

O julgamento do processo foi convertido em diligência através da Resolução nº 3201-000.754, de 28/09/2016 nos seguintes termos:

“Desse modo, proponho a CONVERSÃO DO FEITO EM DILIGÊNCIA para que a Autoridade Preparadora, esclareça, dentre os valores lançados, quais se referem a veículos produzidos ou importados pelo estabelecimento autuado (matriz) e quais se referem a veículos recebidos em transferência da filial importadora.

Fica facultado à autoridade preparadora a formulação de demais quesitos que entenda necessário.

Após, que a Autoridade se manifeste expressamente acerca dos dados apresentados pelo contribuinte, concedendo-lhe o prazo de 30 trinta dias, prorrogáveis por mais 30, para se manifestar acerca do resultado da diligência.

Retornem-se os autos para julgamento quando concluída a diligência.”

O Relatório Fiscal de fls. 1698/1699 apresenta as seguintes considerações:

“Sendo assim, procedeu-se conforme abaixo:

1) Através do Termo de Intimação Fiscal nº 01 o contribuinte foi intimado a esclarecer, conforme planilha anexa contendo a relação de todas as Notas Fiscais envolvidas na autuação, quais veículos foram produzidos ou importados pela matriz e quais foram recebidos em transferência da filial importadora.

2) Em resposta datada de 11/02/2019 ele se manifestou através da apresentação de planilhas anexas, através das quais ele identificou quais veículos foram produzidos e quais foram importados, alegando, ainda, que “não existiram veículos recebidos em transferência da filial importadora”.

3) Na planilha anexa a referida resposta, portanto, o contribuinte se limitou a identificar a origem dos veículos procedentes da matriz, se produzidos ou importados por ela.

4) Através do Termo de Intimação Fiscal nº 04 ele foi intimado a identificar as origens referentes a 16 Notas Fiscais, ainda não identificadas. Ainda, nesta intimação, a autoridade preparadora ressaltou que a empresa diligenciada, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 01, mencionou não ter havido qualquer transferência pela filial importadora. Foi dado o prazo de 30 dias para o contribuinte se manifestar.

5) Em não havendo manifestação por parte do contribuinte foi lavrado um Termo de Reintimação Fiscal, datado de 28/05/2019. Novo prazo de 30 dias foi a ele concedido.

6) Em resposta datada de 11/07/2019 ele se manifestou alegando que todos os respectivos veículos discriminados nas Notas Fiscais elencadas no Termo de Intimação Fiscal nº 04 foram importadas através da filial importadora, CNPJ 67.405.936/0004-16. Em relação aos demais veículos, conforme ressaltado pela autoridade preparadora no Termo de Intimação Fiscal nº 04, ele não se pronunciou, mantendo, desta forma, sua alegação prestada em sua resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 01, de que não existiram veículos recebidos em transferência da filial importadora.

7) Sendo assim, e de acordo com os termos e respostas apresentados pelo contribuinte, acima discriminados, juntamente com a análise dos fatos que já constam nos Autos do Proc. 17883.000.328/2010-11, está sendo anexada planilha com a relação de todos os valores, discriminados por sua origem (se foram produzidos ou importados pelo estabelecimento matriz, ou se foram produzidos ou importados pela filial importadora, neste caso sendo transferidos para o estabelecimento matriz).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

- Do Recurso Voluntário

- Nulidade do Acórdão Recorrido ante a ausência de realização da diligência solicitada pela DRJ

No tema, não prospera a irresignação recursal.

Como informado pela própria Recorrente, as diligências foram requeridas pelo primeiro relator a atuar no processo perante a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora.

Na sequência, o processo foi distribuído a novo relator, responsável pelo voto da decisão recorrida, o qual entendeu que a perícia seria prescindível, tendo proferido sua decisão e acompanhado pelos demais integrantes da Turma Julgadora.

Consta do voto a seguinte passagem:

“A solicitação de perícia formulada pela Impugnante, nos termos do art.16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, é de ser indeferida, por prescindível, nos termos do artigo 18 do mesmo diploma legal.

A confirmação do estorno dos créditos e do seu valor são irrelevantes, dado que nenhum crédito foi reconhecido no presente voto por carência de suporte legal, o que afasta a necessidade de qualquer verificação documental.”

As diligências requeridas pelo relator originário da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora, respectivamente, encartadas às fls. 1108/1111 e 1113/115 foram formuladas nos seguintes termos:

“Sopesados todos os argumentos, devo admitir minha concordância com os fundamentos acima reproduzidos, sendo forçoso concluir que na venda de bens do ativo imobilizado, que foram importados pela própria contribuinte e vendidos antes de completarem cinco anos de imobilização, haverá o direito ao creditamento correspondente, desde que, é claro, tenha ocorrido o efetivo recolhimento do IPI na importação de tais bens.

Considerando-se que o IPI foi “*utilizado na ativação dos bens*”, como afirma a fiscalização e não discorda a impugnante, é de se concluir que parte deste imposto já foi utilizado como despesa de depreciação. Assim, o IPI a ser aproveitado como crédito deveria ser, salvo melhor juízo, a diferença entre o valor total do IPI que compôs o custo na imobilização e o valor que já foi computado como despesa de depreciação.

Assim, proponho o encaminhamento deste processo à SAFIS da DRF/VOLTA REDONDA/RJ, com proposta de realização de diligência para que seja realizado o levantamento dos créditos relativos aos veículos que foram objeto do auto de infração. De posse de tais informações seja elaborada a reconstituição da escrita relativa ao período autuado.”

“Assim, proponho o encaminhamento deste processo à SAFIS da DRF/VOLTA REDONDA/RJ, com proposta de realização de diligência para que sejam efetivadas verificações junto aos estabelecimentos envolvidos nas operações com a finalidade de **verificar, para cada veículo vendido, qual foi o estabelecimento que de fato realizou a importação.**

Se da verificação anterior restar comprovada a importação de algum veículo envolvido no lançamento pelo estabelecimento autuado (CNPJ nº 67.405.936/0001-73) deverá ser realizado o levantamento dos créditos relativos a estes veículos. De posse de tais informações seja elaborada a reconstituição da escrita relativa ao período autuado.”

Entendo que as diligências solicitadas ainda em 1ª instância, realmente seriam prudentes de realização antes do julgamento por parte da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora.

Ocorre que, com a determinação da conversão do feito em diligência por parte desta Turma de Julgamento para que a Autoridade Preparadora, esclarecesse, dentre os valores lançados, quais se referem a veículos produzidos ou importados pelo estabelecimento autuado (matriz) e quais se referem a veículos recebidos em transferência da filial importadora, a questão pode ser abordada nos tópicos seguintes deste voto, sem prejuízo à Recorrente.

Assim, com a ressalva anterior, não acolho a preliminar suscitada pela Recorrente.

- Nulidade do Lançamento em razão de suas incongruências e vícios de motivação

Entendo que a questão arguida pela Recorrente confunde-se com o próprio mérito, razão pela qual, é de se rejeitar a preliminar de nulidade arguida.

Ademais, o Auto de Infração contém a descrição pormenorizada dos fatos imputados ao sujeito passivo, indica os dispositivos legais que ampararam o lançamento e expõe de os elementos que levaram a fiscalização a concluir pela efetiva ocorrência dos fatos jurídicos que ensejaram a lavratura do mesmo.

O Decreto nº 70.235/1972, dispõe, respectivamente, em seus arts. 10 e 59:

"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula."

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

Ainda, entendo que estão cumpridos os requisitos do art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, a seguir transcrito:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

No caso dos autos não se vislumbra qualquer das hipóteses ensejadoras da decretação de nulidade do lançamento consignadas nos citados dispositivos que regem a matéria, havendo sido todos os atos do procedimento lavrados por autoridade competente, bem como, não se vislumbra qualquer prejuízo ao direito de defesa da Recorrente.

Com efeito, o contribuinte tem que apresentar sua defesa dos fatos retratados na autuação, pois ali estão de forma pormenorizadamente descritos, de forma clara e precisa, estando evidenciado no presente caso que não houve nenhum prejuízo à defesa.

Corroborar tal fato que a Recorrente apresentou Impugnação e Recurso extensos com alegações de mérito o que demonstra que teve pleno conhecimento de todos os fatos e aspectos inerentes ao lançamento com condições de elaborar as peças impugnatória e recursal.

A título ilustrativo, acrescento o entendimento unânime do CARF sobre a matéria:

"Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 01/06/2004

AUTO DE INFRAÇÃO. ILEGALIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e não incorrendo em nenhuma das causas de nulidade dispostas no art. 59 do mesmo diploma legal, encontra-se válido e eficaz.

AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO TIPIFICAÇÃO LEGAL. VÍCIO. INOCORRÊNCIA.

A prestação intempestiva de qualquer informação pelos intervenientes no comércio exterior embaraça ou dificulta a fiscalização aduaneira, pois impede-a de bem planejar e eficientemente executar as operações de fiscalização e repressão inerentes à sua finalidade constitucional. Ademais, o autuado deve se defender dos fatos que lhe foram imputados e não da capitulação da infração. Estando a descrição dos fatos corretamente narrada no Auto de Infração e ficando evidente, nos autos, que o sujeito passivo compreendeu perfeitamente do que era acusado e exerceu plenamente seu direito à Ampla Defesa e ao Contraditório, não ocorre vício no procedimento administrativo. (...)” (Processo nº 11128.000142/2006-51; Acórdão nº 3002-000.487; Relator Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves; sessão de 22/11/2018)

Assunto: Simples Nacional

Ano-calendário: 2008

NULIDADES. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o sujeito passivo revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma metódica, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa. Comprovada a legitimidade do lançamento efetuado de ofício e cumpridas as formalidades legais dispostas em lei para sua efetivação, afastam-se, por improcedentes, as preliminares argüidas. (...)” (Processo nº 13864.720160/2012-01; Acórdão nº 1201-002.301; Relator Conselheiro Rafael Gasparello Lima; sessão de 25/07/2018)

Diante do exposto, uma vez que não se encontram presentes nenhuma das hipóteses ensejadoras de nulidade encartadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não é de se acatar os argumentos postos na peça recursal em tal tópico.

Diante do exposto, não acolho a preliminar suscitada pela Recorrente.

- Nulidade do Lançamento por erro na identificação do sujeito passivo

Conforme consignado em relatório, o julgamento do feito foi convertido em diligência para que a Autoridade Preparadora, esclareça, dentre os valores lançados, quais se

referem a veículos produzidos ou importados pelo estabelecimento autuado (matriz) e quais se referem a veículos recebidos em transferência da filial importadora.

Foi anexada planilha (fls. 1700/1708) com a relação de todos os valores, discriminados por sua origem (se foram produzidos ou importados pelo estabelecimento matriz, ou se foram produzidos ou importados pela filial importadora, neste caso sendo transferidos para o estabelecimento matriz).

Na planilha consta e seguinte identificação:

BR30 = Matriz

BR11 = Filial 0004

BR60 = Filial 0007

O objetivo da diligência deferida foi claro, qual seja, verificar se houve erro na identificação do sujeito passivo. Reproduz-se o texto do voto da então relatora, Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário:

“Antes do exame do mérito relativo aos Recursos de Ofício e Voluntário, entendo que há questões prejudiciais a serem examinadas quanto ao item de Recurso Voluntário denominado *"Erro de sujeição passiva"*.

Grande parte da autuação diz respeito à veículos que foram importados pelo estabelecimento filial e, posteriormente transferidos à matriz.

O estabelecimento filial, na condição de importador e, portanto, equiparado à industrial, recolheu o IPI devido nos termos do art. 37, III do RPI/02.

Posteriormente, esses veículos foram transferidos para a matriz. E foi no estabelecimento matriz que se concentrou a cobrança de IPI levada a efeito no Auto de Infração impugnado.

Nesse ponto é que reside o argumento de erro na sujeição do sujeito passivo. É que, se o IPI foi recolhido no estabelecimento filial, na condição de equiparado a industrial, o estabelecimento matriz, que recebeu o produto pronto e acabado, não poderia ser considerado como contribuinte do IPI.

Ainda que o estabelecimento matriz seja, de fato, um estabelecimento industrial, nessas operações em específico recebimento de bens prontos e acabados importados por estabelecimento diverso e posterior ativação não houve qualquer atividade de industrialização que possa ser tributada pelo IPI.

Esse aspecto, sem adentrar ao exame do mérito exposto, foi trazido pela Contribuinte em sede de impugnação e também em sede de Recurso Voluntário e, portanto, deve ser objeto de apreciação por essa Turma Julgadora.

Em razão da questão exposta, reputo necessário que a Autoridade Preparadora esclareça, para todos os lançamentos objeto da autuação, quais as cobranças decorrem de veículos produzidos ou importados pelo próprio estabelecimento matriz, e quais decorrem de veículos que foram importados pelo estabelecimento filial.”

Pela análise da planilha referida constata-se que realmente inúmeros veículos foram importados pelas filiais descritas como sendo, “BR11 = Filial 0004” e “BR60 = Filial 0007”.

No caso, importante ressaltar que o suporte fático do lançamento é a venda de veículos contabilizados no ativo imobilizado. Tais veículos deram saída do ativo imobilizado pela matriz, tanto os que originalmente já eram de sua titularidade quanto os demais que foram transpostos das filiais para a matriz.

Assim, correta a autuação em relação a matriz da Recorrente em razão desta ter alienado bens do seu ativo imobilizado em prazo inferior a cinco anos da imobilização e tal procedimento caracterizar a ocorrência do fato gerador do IPI nos termos do artigo 37, III, do RIPI/2002.

Diante do exposto, é de se rejeitar a preliminar em apreço.

- Extinção Parcial do Crédito Tributário pela Decadência

No tópico, primeiramente, é importante consignar o entendimento da decisão recorrida em relação ao não cometimento de fraude por parte da Recorrente:

“Em seguida, um novo ponto. Para o Fisco, a operação supra teve motivação fraudulenta:

No presente caso, por tratar-se de lançamento de ofício das diferenças não escrituradas e não declaradas, onde ficou caracterizado o evidente intuito de fraudar o fisco, através de vendas inferiores a 5 anos de bens incorporados ao Ativo Permanente, com indicação de isentos/não tributáveis em declarações prestadas ao fisco, onde realizaram-se as vendas dos mesmos sem o destaque do IPI, deve ser aplicada a multa de 150%, conforme prevê o art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, já alterado pelo art. 14, da Lei nº 11.488/07.

Para fins tributários, como se sabe, a tipificação de fraude está inserta no art. 72 da Lei nº 4.502/64, que assim diz:

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

A incidência do tipo depende da constatação de impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador ou da modificação de suas características essenciais.

Esta Terceira Turma há muito pacificou o entendimento de que o parâmetro para análise de ocorrência do tipo infracional em questão encontra-se nos elementos constantes da nota fiscal de saída emitida, ou ainda na detecção da falta de emissão da referida nota.

Se há nota emitida, não há de se falar em impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador. Se há nota emitida pode-se cogitar, isso sim, em modificação de características essenciais, como por exemplo, a descrição de um ato negocial inverídico (nota que descrever uma simples transferência quando o fato real seria uma saída por venda).

Por outro lado, a falta de emissão da nota caracteriza ação inequívoca de ocultação da ocorrência da hipótese de incidência, fazendo incidir o disposto no indigitado artigo 72.

Mergulhando no caso concreto, pergunta-se: foi emitida nota fiscal para a venda dos veículos imobilizados?

Sim, foi. O próprio Autuante afirma peremptoriamente tal fato:

Tais operações se resumiam ao seguinte procedimento: o contribuinte importava ou fabricava veículos de diversos modelos da marca PEUGEOT-CITROEN, pagando IPI pela importação e pelos insumos empregados na fabricação (produção nacional), creditando-se do IPI; posteriormente ele emitia Notas Fiscais de transposições, através das quais ele transferia alguns destes mesmos veículos para o seu Ativo Permanente, com o destaque do IPI (veículos nacionais). Já os importados, embora a relação apresentada demonstrasse estorno de créditos, verificamos nas notas de transposição a inexistência dos mesmos. Há que se lembrar que os pagamentos realizados na importação eram feitos pelo estabelecimento situado na Rua General Gurjão no. 2 parte - RJ, e as notas de transposição, em sua grande maioria, foram emitidas para o estabelecimento industrial de Porto Real sem a transferência/destaque do IPI; por último, antes de se completar 5 anos de sua incorporação, o contribuinte vendia os mesmos veículos com a emissão de Notas Fiscais de Vendas de Bens do Ativo Permanente, sem o destaque do IPI, e escriturando no LRAPI como operações isentas/não tributáveis.(nosso sublinhado).

A simples emissão da nota já descarta, a juízo desta Turma de Julgamento, a presença de ocultação total ou parcial do fato gerador.

E quanto à modificação fraudulenta dos elementos do negócio jurídico?

Também não houve. O histórico da nota fiscal (venda de bens do ativo permanente) mostra a ocorrência de venda de veículo proveniente do ativo imobilizado, que foi exatamente o negócio jurídico travado entre a Peugeot Citroen e os compradores dos veículos.

Frisando: se tomarmos a assertiva do autuante no sentido de que as notas emitidas refletiam a exata natureza do negócio jurídico praticado, tem-se que não há de prosperar a qualificação da multa de ofício promovida pelo Fiscal: aos olhos da legislação pertinente (artigo 72 da Lei nº 4.502/64) não houve fraude, pois inexistiu conduta típica, não tendo a contribuinte impedido ou retardado o conhecimento da ocorrência do fato gerador, não se observando igualmente qualquer modificação de suas características essenciais.

Resultado: correta é a aplicação do percentual de 75% para a multa de ofício, afastando-se, por carente de base legal, o percentual de 150%.”

Como visto, a decisão recorrida, acertadamente, entendeu pela inoccorrência de fraude no caso em comento.

Ora, se houve a compreensão na decisão recorrida pelo não cometimento de fraude por parte da Recorrente, decorre daí, que não houve prática dolosa por parte desta.

Aí, com a devida vênia, é de se compreender que a decisão recorrida equivocou-se ao não prover o argumento de decadência do direito de lançar o tributo.

Consta da decisão recorrida:

“Aos olhos da Fiscalização, a contagem do prazo decadencial para o presente caso dar-se-á pelo disposto no art.173, inciso I, tendo em vista a presença de ação fraudulenta que impede a contagem pelo art.150, §4º, ambos do Código Tributário Nacional.

Já para o contribuinte a incidência é do art.150,§4º, considerando que, a seu juízo, não houve, em momento algum, qualquer procedimento fraudulento praticado por parte da Peugeot.

(...)

O ponto nevrálgico para definição do marco de contagem do lapso temporal para incidência da decadência está na ressalva contida na parte final do parágrafo quarto do artigo 150 do Código Tributário Nacional. Conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, exceto quando se está na presença de dolo, fraude ou simulação.

É certo, e tal matéria já foi analisada à exaustão no presente voto, que não há elementos fáticos que permitam a conclusão pela presença de fraude, considerada esta nos termos do art.72 da Lei 4.502/64. Mas quanto ao dolo, devemos analisar com mais cuidado.

(...)

Em resumo: o dolo estaria no efeito conjunto da plena consciência do ambiente factual com a decisão de efetivação de conduta para consecução da infração.

E tal ocorreu no presente caso.

Ao vender os veículos imobilizados em prazo inferior a cinco anos da data da imobilização, com emissão de nota fiscal sem destaque do imposto mediante a argumentação de inadequação da lei ao dia-a-dia operacional da empresa, a Contribuinte demonstrou consciência fática e ação direcionada ao cometimento da infração. Noutro giro: a ação infracional do não-destaque está prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96 e foi levada a efeito a partir da plena consciência dos fatos que compunham o cenário motivador do ato praticado. Assim, a presença de dolo é incontestável nessa hipótese.

Em conclusão: a verificação de ocorrência do instituto da decadência, considerando os argumentos supra, tomará lugar em face do disposto no art.173, inciso I, do CTN, uma vez comprovada a presença de dolo direto nas ações perpetradas pela Peugeot no ato de emissão das notas fiscais de venda do ativo imobilizado e na escrituração de tais operações como isentas de tributação no Livro Registro de Apuração do IPI. Quer dizer, inaplicável se torna o § 4º do artigo 150 se há dolo constatável.

Como o período lançado alcança o ano de 2005 e a ciência ocorreu em 30 de novembro de 2010, tem-se que nenhum período de apuração será excluído por perda do direito de constituição do crédito tributário.”

Não há como comungar com a tese posta na decisão recorrida.

Ora, se se entendeu que não ocorreu fraude, por decorrência lógica, é porque não houve a prática dolosa, e isto tem como origem o próprio texto do art. 72 da Lei nº 4.502/64, que estabelece para o cometimento de fraude “*ação ou omissão dolosa*”.

Se a decisão recorrida, repita-se, de modo correto, compreendeu pela não ocorrência de fraude, pois não houve a ação ou omissão dolosa, para fins de não aplicação da multa no percentual de 150% também deve ser aplicado este raciocínio para fins de decadência,.

Assim, o que se está a decidir é se ao caso tem aplicação o contido no art. 150, § 4º ou o art. 173, inc. I, do CTN.

Dispõe o art. 150, § 4º do CTN:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Se a decisão recorrida decidiu pelo não cometimento de fraude que exige para a sua configuração a ação ou omissão dolosa, não há como se entender diversamente, que o ato tido por infracional fora realizado com *animus* doloso.

Com razão a Recorrente quando consigna em sua peça recursal:

“Não é o que ocorre no presente caso, eis que a Recorrente apresentou suas declarações relativas ao IPI, como consta no sistema informatizado da RFB, e pagou a menor o tributo, entendido como devido e suficiente à época (Doc. 05) – conforme reconhecido no próprio Termo de Verificação Fiscal (“O contribuinte recolheu a menor o Imposto sobre Produtos Industrializados, P.A.s 01/2005 a 12/2005” – fl. 434), de modo que a regra decadencial aplicada é indiscutivelmente a prevista no **art. 150, § 4º do CTN**.

(...)

Sendo assim, para que se configure dolo, é estritamente essencial que haja a utilização de expedientes fraudulentos, ou seja, a intenção de promover uma redução do pagamento de tributo a partir de emissão de notas fiscais falsas; a informação errada dos chassis dos carros vendidos; ou até mesmo a indicação do modelo de carros equivocada (anos 2004, por exemplo, quando se tratava da venda de modelo 2010), tudo com intuito de ludibriar a fiscalização, realizando ato tendente a impedir a ocorrência do fato gerador do tributo.

Ora, tal cenário não se verifica no caso presente. Como é sabido, para a devida identificação da existência de dolo, é imperioso que o fisco autuante apresente elementos contundentes capazes de tal comprovação. Isso não ocorre no caso presente, eis que o próprio fisco autuante alega a presença de dolo baseado unicamente na existência da habitualidade, sem trazer elementos/documentos para tanto, o que por si só não é suficiente para ilidir a presunção legal.

(...)

Todavia, a contabilização e a emissão de notas fiscais representam a verdade dos fatos, e contabilmente não há, como informado alhures, qualquer dúvida de que os carros foram vendidos por um período abaixo de cinco anos, o que afasta, por si só, a figura dolosa da conduta da Recorrente.

Na esteira deste raciocínio, a C. DRJ houve por bem reconhecer que “A simples emissão da nota já descarta, a juízo desta Turma de Julgamento, a presença de ocultação total ou parcial do fato gerador.”

(...)

Evidencia-se, assim, que não se encontram presentes nenhum dos requisitos elencados para que se comprove a existência do elemento dolo nas operações praticadas pela empresa no que tange às operações de saída de automóveis de seu ativo imobilizado.”

Coerente é a manifestação da Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário (Acórdão nº 3201-004.881):

“Ora, a incorreção de lançamentos e as divergências entre valores devidos e recolhidos verificadas em procedimento de ofício já atraem a incidência de multa no percentual de 75%. A sua qualificação é medida excepcional e extrema e, como tal, impescinde de demonstração efetiva de atos consistentes com a conduta dolosa. A má-fé do contribuinte que recolhe tributo a menor não pode ser presumida, deve ser efetivamente comprovada.”

Ainda, é de se consignar o decidido pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo no RESP 973.733/SC, que entende como correta a aplicação do art. 150, § 4.º do CTN, em casos como o presente.

A decisão da Corte Superior apresenta a seguinte ementa:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e

Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008." (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Nestes termos, pela compreensão de que não restaram caracterizadas e comprovadas a prática de dolo, fraude ou simulação, é de se aplicar o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

A título ilustrativo do entendimento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a decisão a seguir ementada:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Ano-calendário: 2005

DECADÊNCIA OCORRÊNCIA LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Aplica-se o § 4º do Art. 150 do Código Tributário Nacional CTN, aos impostos lançados por homologação, quando constatado pagamento parcial e não evidenciado casos de dolo, fraude ou simulação. Ultrapassado o prazo quinquenal extingue-se o crédito tributário, sendo irregular a formalização de lançamento tributário após o termo ad quem. (...)” (Processo nº 19515.000720/2010-83; Acórdão nº 3302-006.038; Relator Conselheiro Walker Araújo; sessão de 23/10/2018)

Assim, referente aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/2005 e 29/11/2005, em razão de a ciência da Recorrente ter ocorrido em 30/11/2010, voto por aplicar o instituto da decadência, com base no previsto no art. 150, § 4º do CTN.

- Direito ao creditamento do IPI

Defende a Recorrente que tem direito ao creditamento do IPI em razão de (i) princípio da não-cumulatividade do IPI; (ii) não manteve os créditos de IPI originalmente escriturados, incidente na entrada dos veículos ativados, restando, portanto, legítimo o direito de que tais créditos sejam considerados na determinação do *quantum* devido no Auto de Infração; (iii) remeteu alguns de seus veículos ao ativo para fins comerciais, tendo realizado o estorno do crédito, eis que tais bens ficaram fora da cadeia econômica do IPI, contido ao aliená-los, tais bens voltaram a pertencer a cadeia econômica do IPI, conferindo o direito ao aproveitamento dos créditos estornados; e (iv) é possível o creditamento extemporâneo, pela saída de bens, com incorporação inferior a 5 (cinco) anos.

No tópico, compreendo que resta a apreciação somente em relação ao direito de a Recorrente em ter reconhecido o direito ao creditamento do IPI nas operações realizadas exclusivamente pela matriz.

No tema é de se entender que a Recorrente possui parcial razão em seu pleito.

Importante frisar que a decisão recorrida está correta no que se refere a cobrança do IPI em razão de a saída dos veículos contabilizados no ativo imobilizado ter se dado em prazo inferior a 5 (cinco) anos.

Neste contexto, torna-se imperiosa a reprodução da decisão recorrida:

“Segundo a contribuinte tais operações tomavam lugar após a utilização dos veículos para fins diversos (veículos funcionais, veículos garantia, veículos pool, veículos test-drive e veículos teste).

De relevante sob a ótica tributária tem-se que os atos negociais supra se realizaram em período inferior a cinco anos, o que faz incidir a regramento previsto no artigo 37, inciso III, do RIPI/2002:

Art. 37. Não constituem fato gerador:

(...)

III - a saída de produtos incorporados ao ativo permanente, após cinco anos de sua incorporação, pelo estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, que os tenha industrializado ou importado;

Aí está. As saídas de produtos incorporados ao ativo permanente só não fazem nascer o fato gerador do IPI caso o negócio jurídico tenha tomado lugar em prazo superior a cinco anos, o que não ocorreu em nenhum dos casos identificados e corretamente tributados.

Ou seja, o inadimplemento da obrigação surgida da alienação em prazo inferior a cinco anos é incontestável. A insurgência da Contribuinte quanto a esse ponto cinge-se à afirmação de que “... estabelecer um prazo de cinco anos para que a Impugnante possa vender estes veículos é completamente irrazoável. Isso porque, no transcurso de cinco anos, o veículo integralizado ao ativo fixo não servirá, em hipótese alguma, para o fim sobre o qual fora ativado. Como de natural obviedade, é sabido e consabido que em um prazo de cinco anos, o carro não servirá mais à Impugnante como carro modelo para test-drive pelo simples fato de já ter saído de linha de produção, e, caso ainda não tenha saído, estará totalmente depreciado, de modo a não ter utilidade à Impugnante, vez que não proporcionará aos seus clientes a experiência de um carro novo.”

Pugna então a Peugeot pela ausência de razoabilidade do prazo estabelecido pela legislação que a hipótese de incidência deixe de operar.

Mas guerrear na esfera administrativa contra dispositivos em plena vigência é guerrear por causa vencida. Para o julgador administrativo importa apenas que o comando legal tenha sido corretamente aplicado em todos os seus termos. Formar juízo de valor acerca da validade jurídica de norma em vigor é tarefa afeta ao Poder Judiciário, e somente a ele.

Quer dizer, o comando contido no art.37, III do RIPI/2002 estava em pleno vigor e foi aplicado sem qualquer elemento operacional que macule os seus termos. Quer dizer, o que foi cobrado a título de IPI pela venda em prazo inferior a cinco anos de veículos lançados no ativo imobilizado está absolutamente correto.”

Em caso semelhante ao presente, esta Turma de Julgamento, em processo de relatoria do Conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo, decidiu que é devido o imposto na saída a qualquer título, de produto importado e incorporado ao ativo permanente, antes do prazo de cinco anos contado a partir da incorporação ao ativo permanente da empresa.

A decisão apresenta a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2009

(...)

FALTA DE LANÇAMENTO. SAÍDA DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO ANTES DO PRAZO DE CINCO ANOS.

É devido o imposto na saída a qualquer título, como empréstimo ou comodato, de produto importado e incorporado ao ativo permanente, antes do prazo de cinco anos contado a partir da incorporação ao ativo permanente da empresa. (...)” (Processo nº 10860.721195/2014-62; Acórdão nº 3201-005.375; Relator Conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo; sessão de 22/05/2019)

No entanto, foi reconhecido o direito ao crédito à Recorrente, conforme voto a seguir transcrito:

“Por outro lado, a Recorrente defende que caso se considere os supostos empréstimos em comodato como sendo na verdade saída definitiva, então teria assegurado o direito aos créditos de IPI no valor correspondente ao imposto recolhido quando da importação desses bens do ativo permanente.

Nesse ponto em particular, entendo que assiste razão a Recorrente, devendo-se considerar tais créditos.

Isto posto, entendo que houve a saída definitiva dos bens importados, incorporado ao ativo permanente, sem o indispensável destaque do imposto na nota fiscal de saída, antes do prazo de cinco anos da incorporação no ativo permanente (RIPI/2002, art. 37, III), sendo que tais saídas fazem jus aos créditos quando da importação desses bens.”

Este entendimento firmado por esta Turma de Julgamento está em linha com o que o Relator originário da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora, o qual ao solicitar diligências nos autos assim se pronunciou (primeira e segunda diligências):

“Sopesados todos os argumentos, devo admitir minha concordância com os fundamentos acima reproduzidos, sendo forçoso concluir que na venda de bens do ativo imobilizado, que foram importados pela própria contribuinte e vendidos antes de completarem cinco anos de imobilização, haverá o direito ao creditamento correspondente, desde que, é claro, tenha ocorrido o efetivo recolhimento do IPI na importação de tais bens.

Considerando-se que o IPI foi “*utilizado na ativação dos bens*”, como afirma a fiscalização e não discorda a impugnante, é de se concluir que parte deste imposto já foi utilizado como despesa de depreciação. Assim, o IPI a ser aproveitado como crédito deveria ser, salvo melhor juízo, a diferença entre o valor total do IPI que compôs o custo na imobilização e o valor que já foi computado como despesa de depreciação.

Assim, proponho o encaminhamento deste processo à SAFIS da DRF/VOLTA REDONDA/RJ, com proposta de realização de diligência para que seja realizado o levantamento dos créditos relativos aos veículos que foram objeto do auto de infração. De posse de tais informações seja elaborada a reconstituição da escrita relativa ao período autuado.”

“Devo repetir que todo o raciocínio acima exposto tem como ponto de partida a informação da fiscalização de que a importação, “*em sua grande maioria*” teria sido realizada pelo estabelecimento de CNPJ nº 67.405.936/0004-16 que, logo após, enviava os veículos importados para os estabelecimento de CNPJ nº 67.405.936/0001-73 com a finalidade de integrar o ativo imobilizado. Este é o primeiro ponto a ser elucidado pela diligência que ao final será requerida.

Se na verificação mencionada no parágrafo anterior ficar comprovada a importação de algum dos veículos objeto deste auto de infração pelo estabelecimento autuado (CNPJ nº 67.405.936/0001-73) deverá ser então realizado o levantamento do crédito correspondente, pelos motivos já mencionados no despacho da presidência de fls. 1108/1111.

Assim, proponho o encaminhamento deste processo à SAFIS da DRF/VOLTA REDONDA/RJ, com proposta de realização de diligência para que sejam efetivadas verificações junto aos estabelecimentos envolvidos nas operações com a finalidade de **verificar, para cada veículo vendido, qual foi o estabelecimento que de fato realizou a importação.**

Se da verificação anterior restar comprovada a importação de algum veículo envolvido no lançamento pelo estabelecimento autuado (CNPJ nº 67.405.936/000173) deverá ser realizado o levantamento dos créditos relativos a estes veículos. De posse de tais informações seja elaborada a reconstituição da escrita relativa ao período autuado.”

O Decreto 4.544/2002 (RIPI/2002) em seu art. 191, assim dispõe:

“Art. 191. Nos casos de apuração de créditos para dedução do imposto lançado de ofício, em auto de infração, serão considerados, também, como escriturados, os créditos a que o contribuinte comprovadamente tiver direito e que forem alegados até a impugnação.”

Com razão a Recorrente quando afirma:

“Ora, as operações de transposição de bens do estoque ao ativo imobilizado foram feitas com produtos importados ou industrializados pela autuada, que remeteu alguns de seus veículos ao ativo para fins comerciais, tendo sido realizado o competente estorno do crédito, eis que tais bens ficaram fora da cadeia econômica do IPI.

Contudo, ao aliená-los, tais bens voltaram a pertencer a cadeia econômica do IPI, conferindo à Recorrente, assim, o indiscutível direito ao aproveitamento dos créditos estornados.

(...)

O propósito comercial da imobilização destes veículos (utilizados como propaganda, entre outros) não afasta essa possibilidade de creditamento, quando ocorrida a posterior venda do bem, como amplamente exposto neste tópico.”

Ainda, é pertinente o esclarecimento prestado pela Recorrente para a melhor compreensão do seu direito:

“Porém, não foi este o entendimento da **C. DRJ** na ocasião do julgamento da **Impugnação**, a qual entendeu como pressuposto necessário ao direito de crédito o destaque do imposto nas notas fiscais de transposição (cfe. Fl. 17 do Acórdão recorrido – Doc. 03). Veja-se:

‘As notas fiscais de transposição (com exemplos nos autos) deveriam ter sido emitidas com destaque do imposto devido pela saída dos produtos, imposto esse que até poderia coincidir em valor com aquele pago no desembaraço, pois afinal a ideia seria gerar crédito para a matriz e, ao mesmo tempo, anular o crédito da filial importadora que, por sua natureza, não teria opções de aproveitamento.

O problema é que nas notas fiscais ditas de transposição nenhum destaque de IPI foi observado, e se nada foi destacado nada há a ser aproveitado pela matriz.’
(g.n.)

Da leitura da passagem acima é possível perceber que a C. Turma julgadora generalizou todas as notas fiscais de transposição, como emitidas sem o destaque do **IPI** (procedimento este considerado equivocado pela instância julgadora *a quo*)

Contudo, o próprio Termo de Verificação Fiscal consigna o destaque do **IPI** pela Recorrente nas notas fiscais de transposição dos veículos nacionais, conforme fl. 432 dos autos:

‘III – MODO DE OPERAÇÃO

Tais operações se resumiam ao seguinte procedimento: o contribuinte importava ou fabricava veículos de diversos modelos d a marca PEUGEOT-CITROEN, pagando ipi pela importação e pelos insumos empregados na fabricação (produção nacional), creditando-se do IPI, posteriormente ele emitia **Notas Fiscais de transposições, através das quais ele transferia alguns destes mesmos veículos para o seu Ativo Permanente, com o destaque do IPI (veículos nacionais).**”

A Solução de Consulta nº 53/2000, da 7ª Região Fiscal (DECISÃO SRRF/7ª RF/DISIT Nº 53, de 03 de março de 2000) vai ao encontro da tese de defesa da Recorrente. Vejamos:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Ementa:

PRODUTO INCORPORADO AO ATIVO FIXO. DESAFETAÇÃO ANTES DE CINCO ANOS. INCIDÊNCIA. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Incide o imposto sobre o produto na hipótese de estabelecimento que o importou para uso no ativo fixo e que a ele tenha dado saída antes de cinco anos da incorporação do bem.

Por via de consequência, na ocasião da respectiva saída, haverá direito de crédito quanto ao imposto pago na época da entrada.

Dispositivos Legais: CF, art. 153, §3º, II; RIPI/98, arts. 9º, I; 32, II; 35, III; e 171, IV; IN SRF 02/97, art. 2º, §2º.”

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito ao crédito do IPI, somente em relação as operações de importação praticadas pela Matriz (autuada) devendo a Unidade de Origem realizar o levantamento dos créditos pertinentes.

- Do Recurso de Ofício – Não conhecimento

Extrai-se da decisão recorrida que foi exonerada parcela da multa de ofício lançada com a sua redução para o percentual de 75%, conforme a seguir:

Tudo dito, **VOTO** pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração para retirar a qualificação da multa de ofício lançada, que conhecerá o percentual de 75% em lugar dos 150% aplicados.

Multa aplicada	Multa adotada no julgamento	Multa Lançada R\$	Valor Exonerado R\$	Valor Final da Multa de Ofício
150%	75%	4.970.565,55	2.485.282,77	2.485.282,77

Tem-se, portanto, que o valor exonerado corresponde a importância de R\$ 2.485.282,77.

É de se destacar que a Portaria do Ministério da Fazenda nº 2, de 17 de janeiro de 2023 majorou o limite de alçada para interposição de recurso de ofício, que deixou de ser o estabelecido na Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, na quantia de R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), conforme a seguir transcrito:

"PORTARIA MF Nº 2, DE 17 DE JANEIRO DE 2023

(Publicado(a) no DOU de 18/01/2023, seção 1, página 14)

Estabelece limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil.

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, substituto, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição, e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Art. 3º Esta Portaria entrará em vigor em 1º de fevereiro de 2023.

GABRIEL MURICCA GALÍPOLO"

Nestes termos, como o valor exonerado está abaixo do valor de alçada, tem aplicação a Súmula CARF nº 103, a qual assim dispõe:

“Súmula CARF nº 103 Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.”

Assim, voto por não conhecer do Recurso de Ofício.

- Conclusão

Diante de todo o exposto, voto no sentido de (i) rejeitar as preliminares de (a) nulidade do Acórdão Recorrido ante a ausência de realização da diligência solicitada pela DRJ; (b) de nulidade do lançamento em razão de suas incongruências e vícios de motivação e (c) de nulidade do Auto de infração por vício material em razão do erro na identificação do sujeito passivo, em relação aos veículos importados pelas filiais da Recorrente; (ii) acolher a preliminar de decadência com a extinção parcial do crédito tributário; (iii) no mérito, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito ao crédito do IPI, somente em relação as operações de importação praticadas pela Matriz (autuada) devendo a Unidade de Origem realizar o levantamento dos créditos pertinentes e (iv) não conhecer do Recurso de Ofício.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade

Voto Vencedor

Ricardo Sierra Fernandes, Redator.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênica para manifestar entendimento divergente daquele adotado apenas quanto à análise da seguinte matéria: i) decadência com a extinção parcial do crédito tributário – preliminar em Recurso Voluntário.

- Do Recurso Voluntário. Preliminar. Decadência.

A Recorrente requer a aplicação do art 150, §4º cc art 156, V do CTN ao Auto de Infração ora combatido, que exige IPI referente a fatos geradores ocorridos entre 01/01/2006 e 30/06/2008, tendo a Recorrente obtido ciência da autuação em 26/07/2011.

Assim dispõem os dispositivos citados:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando

*conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.
(...)*

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

V - a prescrição e a decadência;

Por sua vez, o art 173, I do CTN prevê:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Como visto, a regra de contagem do início do prazo de decadência, nos casos de lançamento por homologação, a partir do fato gerador, em regra aplica-se o art. 150, caput, do CTN. Contudo, o § 4º do art. 150 faz ressalva para os casos de dolo, fraude e simulação, nesses casos, o início do prazo é o 1º dia do exercício seguinte ao fato gerador (art. 173, I, CTN).

No caso em apreço, não resta dúvida que houve a modificação fraudulenta dos elementos do negócio jurídico. O Auto de Infração traz o enquadramento legal adotado para a multa de ofício aplicada, quer seja:

Enquadramento Legal
MULTAS PASSÍVEIS DE REDUÇÃO Fatos Geradores entre 01/01/1997 e 21/01/2007. 150,00% Art. 80, inciso II, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430/96.

No mesmo sentido, o Termo de Verificação Fiscal TVF descreveu de forma detalhada a conduta reiterada e dolosa que diferiu e, por fim, afastou o fato gerador da obrigação tributária principal da incidência do IPI.

“Na análise verificamos que o contribuinte realizou , de forma reiterada e habitual (AC/2005 a AC/2008), operações com o fim específico , em um primeiro momento, de diminuir o montante do IPI a recolher sobre a saída de diversos veículos que foram ativados e posteriormente vendidos (...)

*O grande volume de veículos incorporados ao Ativo Permanente e alienados, e a escrituração das vendas dos bens como sendo isentos ou não tributáveis, quando na realidade eram tributáveis, demonstram que houve informação falsa prestada a Receita Federal do Brasil através das declarações do IRPJ e IPI. Ademais , o grande volume de veículos deixa claro a intenção em promover uma redução no pagamento do IPI, pois não foram seis , dez ou vinte , e sim , **mais de sete mil***

carros alienados nesta condição (AC/2005 a AC/ 2008) - *Ressalvamos que só faz parte deste procedimento o AC/2005, sendo que os demais períodos estão sendo analisados e serão objeto de futuro lançamento.*”

Ganha relevo a apuração prévia do Escritório de Pesquisa e Inteligência da RFB, Espei09, que revelou a conduta dolosa adotada pela empresa.

Depreende-se do conjunto probatório a confirmação da conduta pela Fiscalização, caracterizando-se a evidente intenção dolosa, fartamente comprovada nos autos. Temos a contabilização no ativo imobilizado de bens importados na execução das atividades da empresa – quer seja, a comercialização de veículos, imediatamente disponibilizados à comercialização que tampouco foram regularmente contabilizadas, tratativas comerciais que condicionavam a transferência do bem junto ao Detran, em decorrência de um esquema engendrado para o não recolhimento dos tributos devidos.

Vale reproduzir o art 72 da Lei 4502/64:

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Na lição de Alberto Xavier, temos que a figura fraude exige três requisitos:

O primeiro é um requisito subjetivo consistente no fim da conduta comissiva ou omissiva: reduzir o montante do imposto devido, evitar ou diferir o seu pagamento.

O segundo é também um requisito subjetivo: a intencionalidade fraudulenta consistente no caráter doloso da ação ou omissão. A redução, evitação ou diferimento do tributo só configura fraude se for dolosa, isto é, se houver uma intenção de provocar um evento ou resultado contrário ao Direito. "O agente prevê e quer o resultado ilícito; este representa-se no espírito do sujeito que o elege como fim, e para ele dirige a sua vontade através de uma conduta ativa ou passiva.

O terceiro é um requisito objetivo respeitante aos meios de realização do prejuízo ao Fisco: impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ou excluir ou modificar as suas características essenciais. (...)

Ainda no que diz respeito à fraude fiscal, pontifica Bernardo Ribeiro de Moraes, em *Compêndio de Direito Tributário*, 2ª edição, Ed. Forense, Rio de Janeiro, págs. 613 e 615:

“Para a existência da fraude jurídica, basta haver a realização de um ou diversos atos que originam um resultado contrário a determinada norma jurídica, atos esses amparados por determinada lei ditada com finalidade diversa. Na fraude fiscal encontramos: a) a aparência legal; b) conveniências particulares dos sujeitos; c) utilização de norma jurídica mas com finalidades distintas das que possui; d) violação do ordenamento jurídico”

E continua:

“Fraude fiscal é toda ação ou omissão que tem por fim violar indiretamente a norma tributária. Tal manobra pode ser realizada através de artifícios materiais, jurídicos ou contábeis. Toda fraude é ilegal.”

Diante das prescrições normativas em destaque, observa-se pelo lastro probatório da autuação que é inconteste que os fatos relatados se subsumem aos tipos legais acima transcritos, haja vista existirem dois negócios jurídicos: um real, encoberto, dissimulado, destinado a valer entre as partes, que se materializou com a comercialização de veículos importados no mercado brasileiro e um outro: ostensivo, aparente, simulado, destinado a operar perante terceiros, no caso, o fisco, que foi a locação de veículos importados contabilizados no ativo imobilizado.

A utilização por parte da Fiscalização de expressões como: “em tese fraudulenta” e “suposto conluio”, deu-se por opção da Autoridade Fiscal autuante, ao entender que o Termo de Verificação Fiscal, sendo também parte integrante da representação fiscal para fins penais, deveria manter a mesma técnica, nos termos da Portaria SRF 326/2005:

Art. 1º Os Auditores-Fiscais da Receita Federal deverão formalizar representação fiscal para fins penais, perante o Delegado ou Inspetor da Receita Federal responsável pelo controle do processo administrativo-fiscal, sempre que no curso de ação fiscal identificarem situações que, em tese, configurem crime definido no art. 1º ou 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, ou no art. 334 do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal.

Importa identificar nesta análise que as condutas foram indicadas sem qualquer vacilo ou dúvida. Em suma, todos os elementos – descrição dos fatos, capitulação legal e conjunto probatório – estão assinalados de forma precisa.

Outro argumento de defesa é o de emprego de meio absolutamente ineficaz ao se optar por locação para afastar a tributação, vez que esta também seria tributada pelo IPI.

A Auditoria Fiscal relata anotações incorretas nas Notas Fiscais que dificultariam a fiscalização, tais como: "SUSPENSÃO DO 1º IPI CONF. ART. 40, INC XII, DO RIPI/98". Entretanto, afirmamos que o RIPI/98, instituído pelo Decreto no. 2.637, de 25 de junho de 1998, foi revogado pelo art. 524 do Decreto no. 4.544, de 26 de dezembro de 2002. Ademais, o dispositivo tratava de saída de ativo permanente entre estabelecimentos para utilização no processo industrial. Certamente, não era a hipótese que se configurava.

O argumento de defesa não deve prosperar dada a ausência de recolhimento para as operações identificadas e autuadas pela Fiscalização. O caminho tortuoso criado pela ora Recorrente visava dificultar a sua identificação.

Especificamente acerca da eficácia do art 116 do CTN, argumenta-se que diante da ausência de regulamentação, deve-se afastar a aplicação do parágrafo único, na redação dada pela Lei Complementar nº 104/2001, pois os respectivos procedimentos não foram veiculados por legislação ordinária. Não obstante plausível tal entendimento, fato é que o auto de infração não faz qualquer menção ao referido dispositivo, se limitando a justificar com as provas colhidas a ocorrência da fraude.

Vale lembrar que outros dispositivos cuidam do tema, como o art 149, VII do CTN:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Não menos relevante o dispositivo legal que fundamentou a aplicação da multa qualificada - o art 80, II da Lei 4.502/64, com redação dada pelo art 45 da Lei 9430/96.

Inconteste o poder-dever do Estado de lançar de ofício o tributo devido e, restando comprovada a hipótese de fraude, a aplicação da multa qualificada e representação fiscal para fins penais.

Quanto à decadência, além da conduta fraudulenta relatada, a Autoridade Fiscal enfatiza a ausência de destaque e recolhimento dos tributos nas operações autuadas.

“É importante ressaltar que nas situações em que nenhum imposto foi destacado na nota fiscal, como ocorreu no caso das saídas dos veículos do Ativo Imobilizado (antes de decorridos 5 anos de sua incorporação), o direito da autoridade administrativa de constituir o crédito tributário extingue - se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício financeiro da União (coincidente com o ano civil) seguinte àquele em que o sujeito passivo já poderia ter tomado a iniciativa do lançamento, conforme estipulado no art. 129, incisos I e II, do RIPI/2002.

O RIPI estabelece, ainda, que o direito de constituir o crédito tributário extingue - se após 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, quando, tendo o sujeito passivo antecipado o pagamento do imposto, a autoridade administrativa não homologar o lançamento, salvo se tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação (art. 129-I, do RIPI / 2002).

(...) pois o contribuinte não efetuou a antecipação de pagamentos dos bens alienados do ativo permanente, uma vez que ele sequer destacou o valor do IPI em suas Notas Fiscais de saída dos veículos de seu imobilizado (antes de 5 anos), assim como o fez de forma contínua e com habitualidade (prática reiterada da mesma infração - aproximadamente 4 anos), o que, em tese, revestiu - se de dolo, fraude e simulação, uma vez que ninguém pode se escusar de cumprir a lei alegando não a conhecer, conforme preceituado na Lei de Introdução ao Código Civil, art. 1º.”

Por fim, a Requerente não logrou êxito em demonstrar, para as operações em análise, o destaque do IPI nas Notas Fiscais, as informações declaradas à RFB, a regular contabilização do tributo e antecipação do respectivo pagamento. Mais, restou caracterizada pela Fiscalização, a conduta fraudulenta adotada pela empresa. Assim, considerando que a ciência do auto de infração ocorreu em 30 de novembro de 2010, relativo ao período lançado de 2005, tem-se que o lançamento não está decaído, conforme a regra contida no artigo 173, I, do CTN.

Ante o exposto, divirjo do voto vencido para REJEITAR a preliminar de decadência arguida em Recurso Voluntário.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Sierra Fernandes