



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10280.721159/2015-19

**Recurso** Voluntário

**Resolução nº** 1302-000.769 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma  
Ordinária

**Sessão de** 13 de agosto de 2019

**Assunto** IPI

**Recorrente** ALUBAR METAIS E CABOS S/A

**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em face do contribuinte Alubar Metais e Cabos S/A, ora Recorrente, no qual foram constituídos créditos tributários de IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, no valor total de R\$2.020.627,10 (principal, multa e juros).

Como se depreende da acusação fiscal (fls. 08 a 13), o agente autuante entendeu que a Recorrente, durante o ano calendário de 2011, teria emitido diversas notas fiscais de entrada para acobertar operações de devolução de vendas.

No entendimento da fiscalização, entretanto, com base no que dispõe o artigo 231, inciso I do RIPI/2010, no caso de devolução das mercadorias, os estabelecimentos que fizeram estas devoluções deveriam ter emitido “*nota fiscal para acompanhar o produto, declarando o número, data da emissão e o valor da operação constante do documento originário, bem como indicando o imposto relativo às quantidades devolvidas e a causa da devolução.*”

Contudo, em análise à documentação apresentada pelo contribuinte, constatou-se que aquelas Notas Fiscais de devolução não foram emitidas e que a própria Recorrente emitiu as Notas Fiscais de entrada, para acobertar as devoluções das mercadorias.

Assim, entendeu-se que a Recorrente deixou de recolher o imposto em comento, já que teria utilizado indevidamente créditos relativos à devolução ou retorno de produtos.

Deve-se pontuar que, com base nos mesmos elementos de prova, houve a constituição, em outro processo administrativo (autos nº 10280.721160/2015), de créditos tributários de IRPJ, CSSL, contribuição ao PIS COFINS e IOF, tendo em vista a suposta omissão de receita perpetrada pela Recorrente. Autuação esta já apreciada no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

No presente caso, devidamente intimado, a Recorrente apresentou tempestiva impugnação administrativa, sendo os argumentos lançados naquela defesa sintetizados da seguinte forma pela DRJ de Recife:

- a) Faz breve relato dos fatos que nortearam a autuação e, transcrevendo o art. 231, I do RIPI/2010, defende terem sido cumpridas as determinações regulamentares por parte dos estabelecimentos que realizaram a devolução das indigitadas mercadorias. Para fundamentar seu argumento, transcreve o seguinte trecho do relatório fiscal acostado aos autos (fls. 08/13): “(...)*partes dos produtos devolvidos foram emitidas notas fiscais de devolução pelos adquirentes (...)*”.
- b) Nesse passo, alega que “*o retorno dos produtos sem nota fiscal do destinatário, ocorreu pelo fato das mercadorias não terem sido entregues aos estabelecimentos endereçados nas notas fiscais de saída*”, o que o teria motivado a emitir notas fiscais de entrada (documentos anexos – fls. 81/88) com vistas a registrar o retorno das mercadorias não recebidas pelos citados estabelecimentos. Afirma que tal situação estaria registrada nas vias das suas notas fiscais originárias e nos seus livros de registro de entradas.
- c) Mencionando como fundamento o art. 16, IV, c/c o art. 18 do Decreto nº 70.235/72 (PAF), pleiteia a realização de perícia, para a qual indica como perito o Sr. Cláudio José Bacelar da Silva e formula quesitos referentes aos exames desejados, os quais abordam questões relativas à emissão e contabilização das notas fiscais relativas às devoluções dos produtos vendidos, conforme descrito à fl. 62.

Ao final, requer seja julgada procedente a impugnação apresentada e reitera o perdido de perícia já formulado, protestando ainda pela produção de todos os meios de prova admitidos, incluindo diligências e apresentação de novos documentos.

A DRJ de Recife, contudo, ao analisar a Impugnação da Recorrente, entendeu por bem manter, na integralidade, o lançamento combatido. O acórdão proferido recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI** Data do fato gerador: 25/03/2011, 23/09/2011, 25/10/2011 DEVOLUÇÃO OU RETORNO DE VENDAS. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS PARA CREDITAMENTO. GLOSA DO CRÉDITO.

Somente quando cumpridos os requisitos previstos na legislação de regência, permite-se o creditamento do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno. Desatendidas as normas pertinentes à escrituração das devoluções de produtos e do crédito delas decorrente, impõe-se a sua glosa.

A Recorrente, por sua vez, não concordando com a decisão proferida, apresentou Recurso Voluntário, no qual, além de repisar os argumentos apresentados em sede de Impugnação Administrativa, em especial, a necessidade de realização de diligência para análise das operações por ela praticadas, aduz, em sede preliminar, pela nulidade da decisão proferida pela DRJ, por esta ter, supostamente, desconsiderado a documentação apresentada nos autos e ter indeferido os pedidos de realização de perícia e/ou diligência, sem “*qualquer justificativa plausível*”.

Este é o relatório.

**Voto**

## DA TEMPESTIVIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DA COMPETÊNCIA DA 1<sup>a</sup> SEÇÃO PARA JULGAMENTO DO FEITO.

Como se denota dos autos, a Recorrente teve ciência do acórdão proferido pela DRJ de Recife no dia 01/09/2017 (comprovante de fl.102), apresentando o Recurso Voluntário em 29/07/2017, ou seja, dentro do prazo de 30 dias, contado da data da intimação, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Portanto, sem maiores delongas, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte e, por isso, uma vez cumpridos os demais pressupostos para a sua admissibilidade, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Há de se ressaltar ainda que, com base nos mesmos elementos de prova, foram constituídos créditos tributários de IRPJ, CSLL, contribuição ao PIS e COFINS e IOF, em face da Recorrente.

Desta feita, como se observa do despacho de fls. 395 e 396, houve o entendimento de que, com base no que dispõe o artigo 2º, inciso IV, do anexo II do Regimento Interno do CARF, a competência para análise do feito é da 1<sup>a</sup> Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Assim, como já houve o julgamento do processo principal (autos nº 10280.721160/2015) pela 2<sup>a</sup> TO da 4<sup>a</sup> Câmara da 1<sup>a</sup> Seção, no qual entendeu-se pelo cancelamento da autuação (acórdão nº 1402-003.233), alternativa não resta se não enfrentar as razões recursais apresentadas pela Recorrente.

## DA AUSÊNCIA DE NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO

No Recurso Voluntário apresentado, em sede preliminar, a Recorrente pugna pela nulidade da decisão proferida pela DRJ de Recife, sob o argumento de que esta teria deixado de acatar o pedido de realização de perícia ou diligência, acabando por ferir o seu direito de defesa.

Argumenta, a Recorrente, que ao indeferir a produção da prova oportunamente requerida, aquela decisão deixou de buscar a verdade material, uma vez que toda a argumentação apresentada em sede de Impugnação foi pela impossibilidade de emissão das Notas Fiscais de devolução pelos destinatários das mercadorias, uma vez que estas mercadorias não foram efetivamente entregues.

Contudo, como se observa do acórdão recorrido, os doutos julgadores da instância *a quo*, acatando a motivação do lançamento pela fiscalização, deixaram claro que supostamente não foram cumpridos os requisitos para o creditamento do IPI, decorrente da devolução de mercadorias.

O entendimento exposto na decisão da DRJ de Recife – concorde-se ou não com ele – foi de que os destinatários das mercadorias deveriam emitir documento fiscal de devolução, nos termos do artigo 231, inciso I do RIPI.

Assim, tendo em vista que a argumentação do contribuinte seria pela impossibilidade de emissão daqueles documentos, houve o entendimento de que o contribuinte não faria jus ao direito creditório destacada nas Notas Fiscais de entrada emitidas por ele próprio.

Neste sentido, deve-se entender que, em que pese a argumentação em contrário da Recorrente, não há que se falar em nulidade da decisão proferida, uma vez que esta entendeu como desnecessária a realização de diligência ou perícia, que nada de novo trariam às

argumentações da Recorrente. Com base na argumentação e documentos colacionados aos autos, foi proferido o entendimento de que estariam corretas as ilações da fiscalização.

Não houve, naquele voto, qualquer preterição ao direito de defesa da Recorrente. Só não o acatamento dos argumentos apresentados, por terem os julgadores *a quo* se convencido da acusação fiscal.

Assim, VOTA-SE por afastar a preliminar de nulidade apresentada no Recurso Voluntário.

#### DA NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA.

Como se observa do Relatório Fiscal de fls. 08 a 13, ao proceder a análise das demonstrações contábeis e fiscais da Recorrente, a fiscalização verificou que, no ano-calendário de 2011, “os créditos de IPI da EFD do contribuinte (mercado interno) superam os valores de créditos de IPI constantes nas notas fiscais eletrônicas de terceiros consultadas diretamente na base Sped-NFE”.

Assim, sendo o excesso de crédito (mercado interno) decorrente “devolução de vendas escriturada na conta 3.1.01.04.001”, a fiscalização constatou que “só para partes dos produtos devolvidos foram emitidas notas fiscais de devolução pelos adquirentes”. Assim, concluiu que:

(...) a pessoa jurídica ALUBAR METAIS E CABOS S/A emitiu diversas notas fiscais de entrada (cópias dos DANF's em anexo) para acobertar operações de devolução de vendas por parte de pessoas jurídicas obrigadas à emissão de notas fiscais, conforme se demonstra da planilha denominada DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA SEM COMPROVAÇÃO, anexa. Tal procedimento está em desacordo com o que prescreve o RIPI.

Neste sentido, para a fiscalização, em uma interpretação literal dos dispositivos dos artigos 229 e seguintes do RIPI, o crédito do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução só pode ser aproveitado, quando o estabelecimento, que fizer a devolução, emitir nota fiscal para acompanhar o produto, dentro das formalidades exigidas no artigo 231, inciso I daquele Regulamento.

Assim, entendeu-se que as Notas Fiscais de entrada emitidas pela Recorrente seriam inidôneas (artigo 394, inciso I do RIPI), uma vez que estas só poderiam ser emitidas caso as mercadorias fossem devolvidas “por particulares ou firmas não obrigadas à emissão de documentos fiscais”.

A Recorrente, por sua vez, desde a Impugnação Administrativa, argumenta que, de forma frequente e não isolada, é prática comum no mercado que atua o adiantamento do faturamento a clientes, quando da efetivação de pedidos feita por estes.

Após o faturamento prévio, as mercadorias são separadas em estoque, para serem entregues posteriormente, de acordo com a ordem de entrega emitidas pelos clientes.

Contudo, a Recorrente argumenta que, em “determinadas situações, os pedidos de compra são registrados e as faturas são emitidas, mas parte das vendas acaba não se concretizando. Nesses casos, não ocorre a entrega da mercadoria, nem o pagamento do preço, (... )”. Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente cita como exemplo diversas dessas situações, que seriam:

- (i) a falta de um tempo razoável no agendamento das referidas entregas;

- (ii) a falta de disponibilidade de espaço, no cliente, para armazenamento das mercadorias;
- (iii) a alteração no cronograma de obras dos clientes, o que impede o recebimento e utilização das mercadorias;
- (iv) o cancelamento do pedido pelo cliente, por não se mostrar necessária a aquisição de novo lote de mercadorias; e
- (v) a recusa dos clientes em receber as mercadorias, por haver algum vício no produto, quantidades, prazos, dentre outras.

Assim, a Recorrente aduz que, embora “*tenha efetivamente emitido faturas e notas fiscais de venda, há determinadas situações que a levaram a desfazer juridicamente as operações*”. Contudo, por decurso de prazo, estaria impedida de efetivar o cancelamento dos faturamentos prévios realizados.

Por outro lado, a Recorrente afirma que, como as mercadorias não são efetivamente entregues aos destinatários (clientes), se torna impossível a emissão, por parte destes, das respectivas notas fiscais de devolução daquelas mercadorias.

Por isso, a argumentação da Recorrente é no sentido de que, por falta de opção e, em especial, de vedação legal, “*emitiu de notas de “retorno” (notas de “entrada” — fis. 81 a 88, acostadas à Impugnação), nos exatos mesmos valores das saídas correspondentes às vendas faturadas que não foram concretizadas, gerando assim o crédito de IPI para neutralizar os efeitos fiscais dessa venda (não concretizada)*”.

Pois bem.

Como se observa, a discussão em comento se refere, basicamente, se a Recorrente poderia emitir Notas Fiscais de entrada das mercadorias que não foram entregues aos clientes, mesmo já havendo um faturamento prévio, para que pudesse, assim, haver uma neutralização dos efeitos fiscais das vendas que não se concretizaram.

Entende-se, neste passo, que a emissão da Nota Fiscal de devolução das mercadorias deverá se dar quando for necessária para o “acompanhamento da mercadoria”, nos exatos termos do artigo 231 do RIPI, citado pela fiscalização no Relatório Fiscal . Veja-se a redação do dispositivo:

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

I-pelo estabelecimento que fizer a devolução, emissão de nota fiscal **para acompanhar o produto**, declarando o número, data da emissão e o valor da operação constante do documento originário, bem como indicando o imposto relativo às quantidades devolvidas e a causa da devolução; e (destacou-se)

Assim, tem fundamento o argumento da Recorrente, quando afirma que as mercadorias nunca foram entregues aos destinatários e, por isso, não haveria como exigir dos clientes a emissão de Nota Fiscal de acompanhamento daquelas mercadorias, não lhe restando alternativa, senão emitir as notas fiscais de entrada, para que restassem neutralizados os efeitos fiscais dos faturamentos prévios realizados.

Como se não bastasse, a Recorrente acostou aos autos farta documentação, pela qual, a princípio, pode-se observar que houve identidade entre as Notas Fiscais de Saída e as Notas Fiscais de entrada, demonstrando que estas foram emitidas para neutralizar os efeitos tributários das saídas (vendas antecipadas) não concretizada.

Foi juntado aos autos, inclusive, “Termo de Constatação” emitido pela KPMG (fls. 343 e seguintes), no qual a renomada empresa de auditoria, após analisar os documentos contábeis e fiscais da Recorrente, afirma “que as notas fiscais de entrada correspondem às respectivas notas fiscais de saída, inclusive no que diz respeito aos seus valores”.

No Termo emitido, a KPMG atesta ainda que constatou-se “por meio da análise das normas contábeis e legais, que as notas fiscais de entrada são idôneas e hábeis para ratificar contabilmente a real situação ocorrida, demonstrando, assim, a finalidade destas de retratar uma venda não concretizada”.

De fato, não se faz necessária a emissão da Nota Fiscal de devolução das mercadorias, na medida em que estas, na maioria dos casos, não foram efetivamente entregues aos clientes da Recorrente.

Neste sentido, não se pode olvidar que o Convênio CONFAZ s/nº, de 15 de dezembro de 1970, que, dentre outros temas, regula as escriturações e as emissões de documentos fiscais por parte dos contribuintes do IPI e/ou do ICMS, autoriza a emissão de documento fiscal pelo próprio remetente das mercadorias, no caso em que estas mercadorias não forem efetivamente entregues ao destinatário. Confira-se o que dispõe o artigo 54, § 3º daquele Convênio:

**Art. 54.** O contribuinte, excetuado o produtor agropecuário, emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem bens ou mercadorias, real ou simbolicamente:

I - novos ou usados, remetidas a qualquer título por particulares, produtores agropecuários ou pessoas físicas ou jurídicas não obrigados à emissão de documentos fiscais;

II - em retorno, quando remetidos por profissionais autônomos ou avulsos, aos quais tenham sido enviados para industrialização;

III - em retorno de exposições ou feiras, para as quais tenham sido remetidos exclusivamente para fins de exposição ao público;

IV - em retorno de remessas feitas para venda fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículos;

V - importados diretamente do exterior, bem como as arrematados em leilão ou adquiridos em concorrência promovidos pelo Poder Público;

VI - em outras hipóteses previstas na legislação.

§ 1º O documento previsto neste artigo servirá para acompanhar o trânsito das mercadorias, até o local do estabelecimento emitente, nas seguintes hipóteses:

1. quando o estabelecimento destinatário assumir o encargo de retirar ou de transportar as mercadorias, a qualquer título, remetidas por particulares ou por produtores agropecuários, do mesmo ou de outro Município;

2. nos retornos a que se referem os incisos II e III;

3. nos casos do inciso V.

§ 2º O campo “HORA DA SAÍDA” e o canhoto de recebimento somente serão preenchidos quando a nota fiscal acobertar o transporte de mercadorias.

**§ 3º A nota fiscal será também emitida pelos contribuintes nos casos de retorno de mercadorias não entregues ao destinatário, hipótese em que conterá as indicações do número, da série, da data da emissão e do valor da operação do documento original.** (destacou-se)

O que se percebe é que o próprio ordenamento autoriza a emissão de nota fiscais pelo contribuinte, nos casos de retorno de mercadorias que não foram efetivamente entregues ao

destinatário, até mesmo porque se mostraria sem razoabilidade a emissão de documento para “acompanhar o produto”, quando não há a efetiva circulação da mercadoria.

Contudo, em que pese, em uma primeira análise, o conjunto probatório levar à conclusão de que as Notas Fiscais de entrada foram emitidas para neutralizar os efeitos fiscais de vendas antecipadas não concretizadas, este relator entende pela necessidade de conversão do julgamento em diligência, para que restem estancadas quaisquer dúvidas no que tange ao direito creditório invocado pela Recorrente. Direito este que não foi reconhecido pela fiscalização, tampouco pela decisão da DRJ.

Assim, como base na documentação acostada aos autos e em outros documentos que entender como necessários, a fiscalização deverá:

- (i) Analisar e verificar se há identidade entre as Notas Fiscais de entrada emitidas pela Recorrente, cujos créditos de IPI foram glosados pela fiscalização, e as Notas Fiscais relativas às operações de saída (vendas antecipadas) não concretizadas, listando cada uma delas.
- (ii) com base nesta suposta identidade, verificar se as Notas Fiscais de Saída (vendas antecipadas) e as Notas Fiscais de entrada (retorno das mercadorias) foram devidamente contabilizadas e declaradas pela Recorrente;
- (iii) verificar, pelo código de acesso das Notas Fiscais de saída (chave de acesso), se houve em algum dos casos a entrega parcial das mercadorias e se o eventual retorno corresponde apenas à parte não recebida pelo destinatário;
- (iv) com base no registro de inventário da Recorrente e registo de saída e entrada, verificar se houve a saída física ou baixa e retorno das mercadorias listadas nas Notas Fiscais de entrada emitidas pela Recorrente;
- (v) elaborar relatório conclusivo acerca da diligência realizada.

O contribuinte deverá ser intimado para se manifestar no prazo de 30 dias sobre o relatório elaborado pela fiscalização. Após este prazo, com ou sem manifestação, os autos deverão retornar ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias