



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.721159/2015-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.507 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de junho de 2021
Recorrente ALUBAR METAIS E CABOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

NULIDADE. ACORDÃO. INEXISTÊNCIA.

Não há nulidade em acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento quando não são identificados vícios, tal como preterição ao direito de defesa. O acatamento dos argumentos apresentados em Impugnação Administrativa, por terem os julgadores se convencido da acusação fiscal, não torna nula a decisão proferida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Ano-calendário: 2011

NOTA FISCAL DE DEVOLUÇÃO. VENDA CANCELADA. NEUTRALIZAÇÃO DO EFEITO TRIBUTÁRIO. POSSIBILIDADE.

Não há qualquer vício no fato de o contribuinte, que tem uma venda prévia cancelada, emitir Nota Fiscal de devolução da mercadoria, que sequer circulou, com o objetivo de ver neutralizado efeito tributário da operação cancelada, seja qual for o motivo que deu ensejo ao cancelamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar o Auto de Infração, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Andreia Lucia Machado Mourao, Flavio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert, Paulo Henrique Silva Figueiredo.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1302-005.507 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10280.721159/2015-19

Relatório

O presente processo foi relatado por este conselheiro na sessão de julgamento ocorrida em 13 de Agosto de 2019, oportunidade em que o colegiado, por unanimidade de votos, entendeu por bem converter o julgamento em diligência.

Desta feita, por economia processual, transcreve-se o relatório constante da Resolução nº 1302-000.769, *in verbis*:

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 pedido 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”.

Como mencionado, o colegiado, por unanimidade dos seus membros à época, entendeu por bem converter o julgamento em diligência, determinado o seguinte à Unidade de Origem:

- (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 registros 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.

Neste sentido, realizada a diligência, foi elaborado relatório fiscal de fls. 810 a 814, em que DRF em Belém (PA), após “defender” a acusação fiscal, trazendo, inclusive, para fundamentar suas ilações, dispositivos legais que sequer foram mencionados no Auto de Infração, concluiu que:

Com base nas apurações realizadas, concluiu pela manutenção da glosa dos créditos do IPI em decorrência das alegadas – mas não cabalmente comprovadas – devoluções de vendas amparadas por Notas Fiscais de Entrada.

Instado a se manifestar, o Recorrente, às fls. 823 a 838, em um primeiro momento, fez críticas ao fato de o auditor fiscal que realizou a diligência ter enfrentado o mérito da discussão, sem se ater ao objeto da diligência.

Por outro lado, em sua manifestação, o contribuinte aduziu que a fiscalização, mesmo não concordando com as suas alegações, na análise realizada, acabou por ratificar os termos da defesa apresentada. Assim, requereu o retorno dos autos ao CARF, para o prosseguimento do julgamento.

Ato contínuo, com a remessa dos autos ao CARF, estes foram novamente distribuídos a este relator para conclusão do julgamento do Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

A tempestividade e os pressupostos de admissibilidade do Recurso Voluntário já foram analisados por este colegiado na sessão de julgamento realizada em 13 de Agosto de 2019, quando entendeu-se, por unanimidade, pela determinação de realização de diligência.

Assim, sem maiores delongas, como restou assentado naquela oportunidade, o Recurso Voluntário, por ser tempestivo e cumprir os demais pressuposto de admissibilidade, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE

Por outro lado, também na Resolução de nº 1302-000.769, restou rejeitada a preliminar de nulidade do acórdão recorrido invocada no apelo do contribuinte. Naquela oportunidade, este relator assim se pronunciou, *in verbis*:

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.

Neste sentido, invoca-se fundamentação constante na Resolução exarada, para, neste momento, REJEITAR a PRELIMINAR de nulidade do acórdão recorrido.

DO MÉRITO.

Como demonstrado no relatório alhures, o Auto de Infração está embasado, em síntese, no fato de o contribuinte, supostamente, ter se creditado de forma indevida de crédito de IPI, quando da emissão de notas fiscais de entrada para acobertar operações de devolução de vendas no ano-calendário de 2011.

Ocorre que, como já adiantado por este relator na Resolução anteriormente exarada, a acusação fiscal não pode prevalecer, em especial, como será abordado a seguir, pelas conclusões apresentadas no relatório de diligência.

Neste sentido, antes de discorrer sobre o mérito da discussão, não se pode deixar, *data venia*, de fazer críticas ao agente que realizou a diligência, na medida em que, ao que parece, o objetivo primordial deste foi defender a acusação fiscal, em detrimento de aclarar os fatos, nos termos da determinação deste colegiado.

A “defesa” daquele agente chega ao ponto, inclusive, de citar dispositivo legal (artigo 235 do RIPI - Decreto nº 7.212/2010) que sequer foi tangenciado pela acusação fiscal. Não era e não poderia ser esse objetivo da diligência, notadamente quando se tem em mente que o processo administrativo fiscal é norteado por diversos princípios, dentre eles o da Verdade Material. E a diligência determinada por este colegiado tinha como objetivo único aclarar fatos que poderiam levar à manutenção ou não do Auto de Infração combatido pelo contribuinte.

Pois bem.

O entendimento deste relator sobre o mérito da discussão já foi, de alguma forma, externado na já mencionada Resolução proferida e, por isso, transcreve-se o que constou daquela decisão preliminar:

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 cancelamentos 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” — fls. 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.

Como se observa da transcrição acima, este relator, no primeiro contato que teve com os autos, já deixou claro que a forma de agir da Recorrente era coerente e tinha respaldo no ordenamento jurídico.

Por outro lado, a acusação fiscal, no sentido de que as notas fiscais de devolução das mercadorias só poderiam ser emitida pelo comprador, se mostrava irracional, já que o comprador, na questão fática relatada, sequer recebeu as mercadorias. Assim, como poderia ser exigida a emissão, pelo comprador, de uma Nota Fiscal de devolução de uma mercadoria que não lhe foi entregue?

Contudo, como se observa da já mencionada Resolução, entendeu-se que, para não haver dúvidas quanto à assertividade da defesa apresentada e, em especial, da correta contabilização das operações de venda e devolução (que deveriam neutralizar os efeitos tributários), o julgamento deveria ser convertido em diligência.

E na diligência realizada, em que pese a defesa veemente da acusação fiscal feita pelo ilustre auditor que a realizou, o que se pode perceber é que foi constatado que as operações foram devidamente retratadas na contabilidade (livro razão) da Recorrente.

No relatório de diligência, o auditor deixou claro, em um primeiro momento, que identificou no razão do contribuinte “*a contabilização (lançamentos a crédito) das notas fiscais de vendas*” (razão da conta “310101001”) e também “*a contabilização (lançamentos a débito) das notas fiscais de entrada*” (razão da conta “310104001”).

Em ambos os casos, o fiscal afirmou que a contrapartida lançamentos (a débito ou a crédito) foi a conta “110201001 - DUPLICATAS A RECEBER – MI”.

Ou seja, aos olhos deste julgador, a diligência demonstrou que houve, de fato, a neutralização do efeito tributário com a emissão das Notas Fiscais de devolução pela Recorrente, que foram emitidas justamente para anular os efeitos da emissão das Notas Fiscais de venda antecipada (vendas estas posteriormente canceladas).

Não se pode perder de vista que a esta mesma conclusão chegou a KPMG no relatório de fls. 343 e seguintes, em especial quando aquela renomada auditoria afirma “*que as*

notas fiscais de entrada correspondem às respectivas notas fiscais de saída, inclusive no que diz respeito aos seus valores”.

Ademais, em que pese o agente autuante ter criticado eventual preenchimento das do campo de observações das notas fiscais, o que se depreende dos autos é que consta dos documentos emitidos a indicação expressa da operação de devolução, inclusive com a indicação das notas fiscais de venda, que posteriormente foram canceladas (cancelamentos estes realizados por diversos motivos, como demonstrado acima).

Não se pode deixar de mencionar também a fragilidade da acusação fiscal, no que tange à verificação do controle dos estoques da Recorrente. É que, na diligência realizada, o agente afirma que:

O contribuinte não mantém registro permanente de estoque nem apresentou o Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, únicos elementos que demonstrariam por seu dinamismo, operação a operação, os movimentos de entradas e saídas dos seus estoques e cuja manutenção é obrigatória para apresentação ao fisco.

Dessa forma, não foi possível identificar se, efetivamente, houve a saída dos produtos vendidos ou as entradas dos produtos devolvidos.

Em uma leitura isolada do trecho transcrito, poder-se-ia imaginar que o contribuinte deveria ter comprovado, com os seus controles de estoque, a “não saída” das mercadorias que tiveram os faturamentos adiantados, mas cujas vendas foram canceladas posteriormente.

Não se pode perder de vista, entretanto, que se está diante de um Auto de Infração, em que, como sabido, o ônus da prova é da fiscalização. Neste sentido, uma vez identificada eventual inconsistência na documentação fiscal do contribuinte, a fiscalização deveria ter aprofundado a investigação, para analisar com detalhe o controle de estoque do contribuinte e identificar eventuais inconsistências neste.

Contudo, a acusação fiscal partiu de uma premissa que se mostrou equivocada, qual seja: o contribuinte não poderia emitir Nota Fiscal de devolução, uma vez que esta seria de emissão obrigatória do comprador e parou por aí sua análise/investigação.

Reitere-se, neste ponto: a premissa da fiscalização é equivocada e até mesmo sem razoabilidade, na medida em que não se pode exigir a emissão de um documento fiscal por quem sequer recebeu a mercadoria.

Nestes termos, não merece prosperar a acusação fiscal. A análise dos autos, das provas nele acostadas e a diligência realizada (em que pese o auditor ter opinado pela manutenção da autuação) são no sentido da correção do procedimento realizado pelo contribuinte, procedimento este respaldado pela legislação em vigor.

Por todo o aqui exposto, VOTA-SE por REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para cancelar, na integralidade, o Auto de Infração ora em análise.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias

