



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.728017/2015-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-008.087 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2021
Recorrente AVON INDUSTRIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

RETORNO OU DEVOLUÇÃO. CREDITAMENTO. OBRIGATORIEDADE. LIVRO MODELO 3.

O direito ao creditamento de IPI sobre o retorno ou a devolução de produtos está condicionado à comprovação pela interessada da devida escrituração nos Livro Registro de Controle de Produção e Estoque (Modelo 3) ou em sistema equivalente, conforme expressamente determinado pelo Regulamento do IPI/2010.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. APÓS VENCIMENTO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 108.

Não sendo o caso de depósito do montante integral, os juros de mora incidem sobre o crédito tributário não pago até o seu vencimento, nele incluso a multa de ofício. Aplica-se ao crédito tributário decorrente da multa de ofício o mesmo regime jurídico previsto para a cobrança e atualização monetária do crédito tributário decorrente do tributo.

Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Paulo Regis Venter (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente o conselheiro Pedro Sousa Bispo.

Relatório

O presente processo já foi objeto de análise por esse Colegiado sob a relatoria da Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, em maio de 2019, quando a maioria a Turma resolveu converter seu julgamento em diligência.

Entretanto, a citada Relatora, originalmente responsável pelo caso, não integra mais o Colegiado.

Haja vista que, naquela oportunidade, esta Conselheira foi designada redatora da resolução, os autos foram a mim remetidos depois de cumpridas as providências demandadas à autoridade fiscal de origem, nos termos do § 5º do art. 49 do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

Feitas tais explanações, por bem resumir os acontecimentos iniciais do caso, colaciono abaixo o relatório da Resolução n. 3402-001.369:

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto que julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Versa o processo sobre auto de infração para a exigência de IPI, no valor total de R\$ 7.056.685,08, relativo aos períodos de apuração do ano de 2011, por falta de declaração e recolhimento de IPI e utilização indevida de créditos relativos à devolução de vendas.

A interessada impugnou o lançamento, alegando, em síntese, conforme consta na decisão recorrida:

1. Que a impugnação apresentada se refere tão somente os débitos relacionados ao suposto creditamento indevido, conforme itens 21 e 22 de sua peça de defesa;
2. Que o lançamento é nulo ante a impossibilidade de utilização de presunção;
3. Que há falta de fundamentação para desconsideração das notas fiscais de devolução;
4. Que a impugnante agiu corretamente segundo o Art. 434, IX do RIPI/10;
5. Que a fiscalização não observou a regra prevista no artigo 112 do CTN;
6. Requer diligência para esclarecimento de fato e produção de prova, item 63 de sua Impugnação;
7. Que a taxa SELIC não pode incidir sobre a multa;
8. Que a taxa SELIC é imprópria para atualizar débitos tributários;
9. Que a multa de ofício aplicada é abusiva e desproporcional;

A Delegacia de Julgamento não acatou as razões de defesa da impugnante, sob os seguintes fundamentos principais:

- A própria Impugnante reconhece que as mercadorias em questão jamais foram enviadas ao destinatário. Como se pode considerar a existência de "retorno de remessa", se não houve remessa? O fato apontado pela fiscalização é concreto: glosa de crédito de IPI em razão da emissão de nota fiscal de entrada em desacordo com a legislação tributária. Verifico, portanto, que o motivo da glosa não decorre de um raciocínio inferido, pressuposto ou deduzido. Nulidade afastada.

- O fato alegado pela Impugnante, qual seja, a substituição de software contábil/fiscal que teria identificado a emissão de nota fiscal de saída sem uma efetiva saída de produtos de seu estabelecimento, na hipótese de sua comprovação, ensejaria a repetição de indébito, em havendo pagamento do imposto, mas não justifica, isto sim, a emissão de nota fiscal de entrada. Não há previsão regulamentar ou legal que autorize a emissão e creditamento do imposto na situação apontada nos autos.

- A Impugnante desistiu, expressamente, de impugnar o lançamento quanto à matéria de falta de declaração e recolhimento do IPI em virtude de divergência entre a DCTF e as notas fiscais emitidas, conforme itens 21 e 22 de sua impugnação. Assim, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, tais questões não podem ser mais abordadas em momento processual posterior.

Cientificada dessa decisão em 07/04/2017, a interessada interpôs recurso voluntário em 05/05/2017, alegando e requerendo, em síntese:

- Há questões prejudiciais à validade da autuação e da decisão recorrida, quais sejam: (i) a necessidade de análise, pela DRJ/RPO, dos documentos que comprovam a regularidade das operações e procedimentos adotados; (ii) a impossibilidade de exigência fiscal baseada em mera presunção; (iii) os erros cometidos na apuração do imposto supostamente devido; e (iv) a falta de fundamentação para desconsideração das notas fiscais de devolução.

- A Recorrente agiu corretamente ao emitir as notas fiscais com base no artigo 434, inciso IX, do RIPI e também no artigo 136, inciso I, alínea 'e' do Regulamento do ICMS, no Estado de São Paulo (RICMS/SP).

- As mercadorias jamais foram entregues à empresa adquirente. A Recorrente realizou operações de saída de mercadorias (doc. 5 da Impugnação) — recolheu todos os tributos devidos — e, quando verificou que as mercadorias não foram entregues à “empresa adquirente” (AVON COSMÉTICOS), emitiu as notas fiscais de entrada de devolução (vide docs. 6 e 11 da Impugnação).

- O RIPI não prevê qualquer prazo para a emissão da nota fiscal de entrada prevista no artigo 434, inciso IX.

- A Fiscalização e o Acórdão recorrido não observaram a regra prevista no artigo 112 do CTN e não apresentaram qualquer comprovação de suas suposições de que os documentos apresentados pela Recorrente seriam inaptos para comprovar que as vendas questionadas não teriam sido realizadas, nem que as mercadorias não teriam dado entrada nos estoques da AVON COSMÉTICOS.

- O direito da Recorrente aos créditos de imposto destacados nas notas fiscais de entrada é decorrente da própria sistemática de apuração do IPI, e negá-los seria imputar à Recorrente uma penalidade não prevista em lei, ainda mais quando se considera que, na verdade, tudo não passou de um problema nos sistemas informatizados da Recorrente, ao invés de uma efetiva infração à legislação tributária.

- É incabível a incidência da taxa Selic sobre a multa, cabendo lembrar que a jurisprudência tem reconhecido a inaplicabilidade da taxa Selic aos créditos tributários, uma vez que essa taxa não foi criada por lei para fins tributários.
- A Recorrente demonstrou que agiu em conformidade com a legislação fiscal em vigor, de forma que não seria justo atribuir-lhe uma penalidade de 75% sobre o valor do suposto crédito tributário ora discutido, que ultrapassa os limites da razoabilidade e proporcionalidade, devendo ser prontamente reduzida.
- Requer a Recorrente a intimação para realização de sustentação oral, bem como que seja determinada a realização de diligência para uma efetiva análise dos documentos juntados aos autos na Impugnação, bem como para a confirmação do quanto alegado acerca da não ocorrência das operações de remessa à AVON COSMÉTICOS.

Mediante a já mencionada Resolução nº 3402-001.369, de 23 de maio de 2019, este Colegiado determinou a realização de diligência nos seguintes termos:

Portanto, ressaltando a futura decisão de mérito a ser proferida por este Colegiado, com base no artigo 18 do Decreto 70.235/72, proponho a conversão do julgamento em diligência para solicitar à fiscalização de origem:

1. intimar a Recorrente para, complementando o laudo de fls 1770 a 1782, fazer prova cabal de sua alegação de inoccorrência das operações de venda para a AVON COSMÉTICOS, dando especial ênfase aos registros do seu controle de estoque (prova vinculada ao Livro Controle da produção e do estoque modelo 3, ou controle similar conforme previsto na legislação do IPI);
 2. com base na prova produzida nesses termos pela Contribuinte, reconstituir a escrita fiscal dos períodos de apuração alvo, excluindo os créditos indevidamente glosados porque relacionados às notas fiscais de devolução em apreço, independentemente de eventual discordância da fiscalização sobre o procedimento adotado pela Recorrente;
 3. repercutir a reconstituição da escrita no lançamento de ofício ora sub judice, em parecer circunstanciado, em que se mencionem também quaisquer outras informações pertinentes;
 4. dar ciência desse parecer ao autuado, abrindo-lhe o prazo regulamentar de 30 dias para manifestação, e;
- (...)

No relatório de diligência, a fiscalização concluiu que:

22. Por todo o exposto, essa auditoria-fiscal assegura que, em face dos elementos apresentados, não é seguro afirmar que o levantamento promovido pela auditoria independente seja elemento suficiente para comprovar o alegado erro de sistema. Ademais, é relevante o fato que a legislação fiscal condiciona a apropriação de crédito de IPI decorrente de devolução de mercadoria ao registro do Livro Modelo 3. Se a Recorrente não apresenta essa prova, não resta atendida a condição da norma tributária, portanto, a autoridade fiscal, que deve atuar nos estritos limites da lei, em razão de sua atividade ser vinculada, não pode reconhecer o crédito, ainda que se pudesse provar, por outros meios, a ocorrência das devoluções de vendas.

A interessada apresentou sua manifestação contestando as afirmações da fiscalização na diligência.

É o relatório.

Voto

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

Com relação ao pedido da recorrente para intimação para sustentação oral, o § 1º do art. 55 do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2016, determina que a pauta de julgamento deve ser publicada no Diário Oficial da União com dez dias de antecedência, sendo assim possível ao patrono da contribuinte acompanhar as publicações para, caso lhe aprouver, formular sustentação oral na sessão de julgamento, em conformidade com os arts. 58 e 59 do referido Regimento Interno.

Passando às preliminares apresentadas pela defesa, entendo que não procede a alegação de que o auto de infração teria sido lavrado com base em "mera presunção".

No que concerne às "deduções das contas de Receita devido a devoluções de venda (notas de emissão própria)", apurou a Fiscalização ao final do procedimento que a contribuinte não logrou êxito em comprovar a regularidade da emissão da nota fiscal de entrada, razão pela qual considerou indevida a redução da base de cálculo do IPI, com base nos seguintes fatos e fundamentos:

O contribuinte apresentou planilha denominada Devoluções_2011_21MM (anexada ao processo) com o detalhamento das devoluções que totalizaram R\$21.722.808,41. Verificamos que as mesmas eram devoluções de notas fiscais de entrada emitidas pelo próprio contribuinte.

Analisando a planilha Devoluções_2011_21MM, verificamos divergências entre as datas de emissão das notas de devolução de venda constante da planilha e as datas de emissão das notas da NFE de devolução. O contribuinte informou na coluna "data de emissão da nota fiscal de devolução de venda" a mesma data daquela da emissão da nota correspondente de venda.

Analisando as datas da totalidade das NFE's de devolução de venda de emissão própria emitidas no ano-calendário de 2011 constantes da planilha Devoluções_2011_21MM e comparando-as com as datas de emissão das notas fiscais de venda respectivas constatamos sempre prazos entre as datas superiores a dois meses, chegando a 2 anos.

Das hipóteses de emissão de notas de entrada

Os casos de emissão de notas fiscais de entrada de emissão própria são regulados pela legislação do IPI e estão relacionados no artigo 434 e art.435 do Regulamento do IPI(RIPI).

O contribuinte afirmou em resposta ao Termo nº 12 estar enquadrado no artigo 434 - IX do RIPI.

Segundo o RIPI nos artigos relacionados a **Emissão na Entrada de Produtos**

Art. 434. A nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, será emitida sempre que no estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, produtos:

IX - no retorno de remessas que deixarem de ser entregues aos seus destinatários;

Neste caso pressupõe-se que a mercadoria nem sequer entrou no estabelecimento do destinatário, assim a mercadoria deveria ser rejeitada pelo participante da nota e retornar imediatamente ao estabelecimento do contribuinte.

Constatamos em relação ao caso concreto que as notas de devolução de emissão própria foram emitidas em relação a operações de vendas realizadas com participante do próprio grupo, ou seja, AVON COMERCIAL LTDA.

Confrontando as planilhas de devolução de vendas totalizando cerca de 12 milhões em resposta ao Termo nº 10 com a planilha Devoluções_2011_21MM com a totalidade de devoluções de notas de emissão própria, verificamos que o contribuinte alterou a data de emissão das NFE's de devolução, alterando a data de emissão destas notas para datas iguais às datas de emissão das respectivas NFEs de saída.

Assim a planilha Devoluções_2011_21MM enviada pelo contribuinte relativa a devoluções de vendas afirma que as notas de devolução foram emitidas na mesma data de emissão da nota fiscal de venda; mas, as NFE's emitidas pelo próprio contribuinte apontam que as notas de devolução de venda foram emitidas com diferenças de datas superiores a dois meses chegando em alguns casos a serem emitidas em períodos superiores a um ou dois anos após a operação de venda, ocorrendo casos em as notas de devolução fazem referência a operações de vendas ocorridos em notas de saída relacionadas de 2009, 2010.

Analisando os fatos acima constata-se a impossibilidade da operação ter sido realizada pelo contribuinte, já que se tratando de empresas do mesmo grupo não faria sentido este tipo de operação já que no mínimo haveria a emissão de nota de devolução emitida pelo participante do grupo como ocorreu nas notas de devolução emitidas pela própria AVON COMERCIAL constantes nas linhas da DIPJ na conta devoluções.

O tempo entre a suposta data da saída da mercadoria e seu retorno ao estabelecimento também não é compatível com a operação realizada.

Assim, ainda que a recorrente possa legitimamente discordar do ponto de vista da fiscalização, descabe falar que a autuação tenha decorrido de mera presunção (item II.2 do recurso) ou que não tenha sido devidamente fundamentada (item II.4 do recurso), sem se olvidar que, nos termos do art. 36 da Lei nº 9.784/99, o ônus da prova é da própria contribuinte quanto aos fatos que tenha alegado, no caso, quanto à comprovação de ocorrência "de retorno de remessas que deixarem de ser entregues aos seus destinatários" (art. 434, IX do RIPI/2010).

Alega ainda a recorrente que a fiscalização incorreu em erro insanável na quantificação do montante devido a título do imposto, conforme alegado na impugnação, o que implicaria, a seu ver, a invalidade do lançamento. Segundo a contribuinte os valores de saídas com débitos de IPI nos meses de agosto e setembro de 2011 na planilha da fl. 1485 estariam incorretos, sendo que os valores corretos seriam respectivamente R\$ 11.873.089,09 e R\$ 13.157.053,88.

No entanto, os documentos juntados com a impugnação (docs. 07 a 09), constituídos por planilha elaborada pela contribuinte e cópias de DARF's, não são hábeis a demonstrar o erro alegado, mormente quando a fiscalização, ao contrário do alegado, detalhou a composição dos valores de débitos de IPI no RAIFI dos meses de agosto e setembro, na fl. 1495, conforme abaixo, na planilha "RAIFI Débitos de IPI", que somam exatamente os valores informados no auto de infração de R\$11.871.812,23 e R\$13.131.865,85, respectivamente:

Planilha RAIFI Débitos de IPI

Mês	Código CFOP	IPI: Valor do Tributo
-----	-------------	-----------------------

08/2011	5101	R\$ 8.583.485,43
08/2011	5910	R\$ 1.337,99
08/2011	5913	R\$ 247,59
08/2011	6101	R\$ 3.286.741,22
09/2011	5101	R\$ 9.469.638,36
09/2011	5201	R\$ 11.329,32
09/2011	5910	R\$ 707,65
09/2011	6101	R\$ 3.650.190,52

Diante da ausência de demonstração do erro alegado pela recorrente, afasto tal fundamentação.

Sustenta também a recorrente que o acórdão *a quo* teria deixado de analisar documentos juntados aos autos de maneira aprofundada e detalhada, tendo entendido de forma genérica pela ausência de autorização legislativa ou regulamentar para a emissão de nota fiscal de entrada, de forma que, em referência ao princípio da verdade material, requer seja reconhecida a sua nulidade.

Sem razão a recorrente neste ponto. A decisão recorrida não representa lesão ao princípio da verdade material. Ocorreu que, em face do entendimento do julgador *a quo* de que a situação relatada pela então impugnante não se enquadrava na hipótese prevista em regulamento para emissão de nota fiscal de entrada ou de creditamento do imposto, tornou-se desnecessária a análise da documentação acostada à impugnação ou a realização de diligência ou perícia.

Reclama também a recorrente que a fiscalização não teria indicado qualquer dispositivo legal cabível à situação em que se encontrava a contribuinte. Nesse ponto, há que se esclarecer que o auto de infração contém os elementos necessários e suficientes ao fim proposto, de exigência tributária decorrente da não comprovação do cabimento da redução da base de cálculo do IPI efetuada pela contribuinte, sendo que eventuais orientações sobre a maneira correta de proceder em situações hipotéticas semelhantes a do presente processo podem ser obtidas por intermédio de Soluções de Consulta, na forma da legislação aplicável.

No que concerne ao mérito, como esclarece a Recorrente, o caso dos autos trata de uma hipótese na qual determinadas notas fiscais foram emitidas erroneamente, por um problema nos sistemas informatizados da empresa, dado que tais notas indicaram saídas de mercadorias em favor da empresa AVON COSMÉTICOS LTDA. que nunca ocorreram de fato. Tais "operações de saída" foram registradas nos livros fiscais e devidamente tributadas, mas as correspondentes mercadorias jamais saíram fisicamente do estabelecimento da Recorrente. Após ter constatado que essas mercadorias não foram entregues à empresa adquirente (AVON COSMÉTICOS), a Recorrente emitiu notas fiscais de entrada de devolução dessas mercadorias, em linha com o que prevê o artigo 434, inciso IX, do RIPI:

Emissão na Entrada de Produtos

Art. 434. A nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, será emitida sempre que no estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, produtos:

(...)

IX - no retorno de remessas que deixarem de ser entregues aos seus destinatários;

e

(...)

Para comprovar tais alegações, a Recorrente trouxe aos autos provas que geraram a diligência requerida por este Colegiado. Vejamos.

Com relação à alegação de que as mercadorias jamais entraram na empresa adquirente (AVON COSMÉTICOS), no Recurso voluntário a Contribuinte busca sua comprovação pela comparação entre as notas fiscais de saída da Recorrente relacionadas com a presente autuação (doc. n. 11 da Impugnação) e os registros fiscais de entrada da AVON COSMÉTICOS no período (doc. no 12 da Impugnação); bem como pelas informações constantes do SPED da empresa.

Complementando as provas anteriormente trazidas aos autos, a Recorrente trouxe aos autos laudo emitido por empresa de auditoria independente (fls. 1770 a 1782), no qual foram analisadas 2.472 notas fiscais supostamente decorrentes das falhas nos sistemas informatizados da empresa, com a seguinte metodologia:

- Cruzamento eletrônico entre as notas fiscais emitidas pela AVON INDUSTRIAL, mencionadas no Auto de Infração, e o SPED Fiscal da AVON COSMÉTICOS;
- Análise de informações prestadas pelas transportadoras registradas nas notas fiscais de saída, no que diz respeito a ocorrência do serviço de transporte.

Entretanto, a maioria do Colegiado entendeu que os elementos constantes nos autos não eram suficientes para ter segurança acerca da situação aventada pela Recorrente. Por isso foi votada a resolução retromencionada, dando a oportunidade à Recorrente de trazer prova cabal de sua alegação de inoccorrência das operações de venda para a AVON COSMÉTICOS, dando especial ênfase aos registros do seu controle de estoque (prova vinculada ao Livro Controle da produção e do estoque modelo 3, ou controle similar).

Pois bem. No Parecer de Consultoria Tributária juntado nas fls. 1770/1782, concluiu-se que:

(...)

Pelo exposto, a não ser pelas 2 (duas) notas fiscais mencionadas acima, que representam 0,12% do valor total de notas fiscais emitidas pela AVON INDUSTRIAL e mencionadas nos AIIMs, no ano de 2011, nenhuma das demais notas fiscais emitidas pela Sociedade foram escrituradas no SPED Fiscal da empresa que supostamente as teriam recebido, considerando o período entre 06/2009 e 07/2011.

(...)

3. Considerando as 1.928 (hum mil, novecentos e vinte e oito) notas fiscais para as quais se obteve resposta dos transportadores da época, 1.864 (hum mil, oitocentos e sessenta e quatro) notas fiscais não foram confirmadamente transportadas, conforme afirmaram os transportadores.

Em suma, o retorno dos transportadores da época abarcam 77% das notas fiscais mencionadas nos AIIMs e, ainda, foi possível constatar que 97% destas notas fiscais de fato não foram transportadas da AVON INDUSTRIAL para a AVON COSMÉTICOS⁹.

(...)

Desta forma, com base nestes relatórios, verificamos que, excetuando as 28 (vinte e oito) notas fiscais supracitadas, para as demais notas fiscais, tanto os registros contábeis de contas a receber, quanto os registros contábeis de receita gerados em decorrência das notas fiscais de venda mencionadas nos AIIMs tiveram o cancelamento efetivo do contas a receber, bem como da receita decorrente da emissão das notas fiscais de saída, no período analisado, apresentando uma pequena variação não material¹⁷ entre o lançamento realizado à época e o efetivo estorno.

(...)

Saliento inicialmente que, no meu entendimento, se comprovadas tais alegações, restaria evidente que, por mais que o procedimento padrão de cancelamento de notas fiscais não

tenha sido promovido pela Recorrente, a forma adotada não possui impedimento legal, além de que não haveria dano algum ao Erário a ser solucionado pelo auto de infração ora sob análise.

Assim, restar analisar se a recorrente, em sua manifestação, conseguiu afastar as conclusões da fiscalização de óbice ao direito de creditamento pleiteado, eis que, diante da documentação apresentada pela interessada:

- não seria “seguro afirmar que o levantamento promovido pela auditoria independente seja elemento suficiente para comprovar o alegado erro de sistema”; e

- a recorrente não apresentou prova do devido registro no Livro Modelo 3 (Livro Registro de Controle de Produção e Estoque), exigido pela legislação do IPI como condição para a apropriação de crédito do imposto, tampouco o registro em sistema equivalente (vide arts. 229, 231, 234 e 466 do RIPI/2010¹).

No que concerne aos registros no Livro Modelo 3 (Livro Registro de Controle de Produção e Estoque), apurou a fiscalização que:

9. A despeito do que consta no art. 466, segundo o qual o registro pode ser substituído por "controle quantitativo de produto" que permita a perfeita apuração do estoque permanente, o sujeito passivo alegou, conforme transcrito acima, que não possui mais os livros de anos anteriores a 2011 porque teria sido ultrapassado o período de guarda dos documentos fiscais, limitado a 5 anos. Em relação à 2011, alegou que, por entender que os livros não seriam essenciais para comprovar a existência do crédito, também não os apresentou.

10. Alternativamente, tentou comprovar suas alegações segundo o método empregado pela empresa de auditoria independente, que teria certificado o erro de sistema que

¹ Art. 229. É permitido ao estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial (Lei nº 4.502, de 1964, art. 30).

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

I - pelo estabelecimento que fizer a devolução, (...).

II - pelo estabelecimento que receber o produto em devolução:

a) menção do fato nas vias das notas fiscais originárias conservadas em seus arquivos;

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

c) comprovação, pelos registros contábeis e demais elementos de sua escrita, do ressarcimento do valor dos produtos devolvidos, mediante crédito ou restituição dele, ou substituição do produto, salvo se a operação tiver sido feita a título gratuito.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à volta do produto, pertencente a terceiros, ao estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, exclusivamente para operações de conserto, restauração, recondicionamento ou reparo, previstas nos incisos XI e XII do art. 5º.

Art. 234. Na hipótese de retorno de produtos, deverá o remetente, para creditar-se do imposto, escriturar-lo nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente, nos termos do art. 466, com base na nota fiscal, emitida na entrada dos produtos, a qual fará referência aos dados da nota fiscal originária.

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

I - o estabelecimento fica obrigado a apresentar, quando solicitado, aos Fiscos federal e estadual, o controle substitutivo;

II - para a obtenção de dados destinados ao preenchimento do documento de prestação de informações, o estabelecimento industrial, ou a ele equiparado, poderá adaptar, aos seus modelos, colunas para indicação do valor do produto e do imposto, tanto na entrada quanto na saída; e

III - o formulário adotado fica dispensado de prévia autenticação.

resultara em emissão de documentos fiscais para sua coligada, que, por sua vez, não os teria recebido.

11. Embora o método não tenha sido textualmente explicado pela Requerente, é possível verificar que se partiu de um cotejamento entre os registros de entrada do destinatário (supostamente os SPED-EFD-ICMS-IPI) e os registros de saída da Requerente. Além disso, ainda foram examinados os registros contábeis para demonstrar que não teria havido o recebimento dos valores faturados e cujos produtos não teriam sido entregues.

Dessa forma, quanto a esse ponto, não foi atendido ao requisito de creditamento de uma devolução ou de retorno de produtos quanto aos registros respectivos no Livro Modelo 3 (Livro Registro de Controle de Produção e Estoque) ou sistema equivalente, nos termos dos arts. 231 e 234 do RIPI/2010.

O fato de ter sido ultrapassado o período de guarda dos documentos fiscais, relativamente aos períodos anteriores a 2011, não desincumbe a recorrente de comprovar suas alegações em contraposição à autuação. Tratando-se de elementos modificativos ou extintivos da autuação, incumbe à recorrente comprovar a veracidade dessas alegações, nos termos do art. 373, II do CPC/2015 e do art. 36 da Lei nº 9.784/99.

Assim, ainda que o Colegiado quisesse aceitar como legítimo o procedimento adotado pela recorrente de emitir notas fiscais de entrada contra ela mesma com intuito de anular a venda original, o direito ao creditamento respectivo restaria obstado pela obrigatoriedade dos registros em Livro Registro de Controle de Produção e Estoque ou sistema equivalente, conforme determinam expressamente os arts. 231 e 234 do RIPI/2010 abaixo transcritos:

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

(...)

II - pelo estabelecimento que receber o produto em devolução:

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

(...)

Art. 234. Na hipótese de retorno de produtos, deverá o remetente, para creditar-se do imposto, escriturá-lo nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente, nos termos do art. 466, com base na nota fiscal, emitida na entrada dos produtos, a qual fará referência aos dados da nota fiscal originária.

Mais especificamente, ainda que o Colegiado entenda que, para a situação relatada, seria legítima a emissão de nota fiscal de entrada com base no art. 434, inciso IX do RIPI, o direito ao creditamento restaria obstado pela obrigatoriedade de registro no Livro Modelo 3 disposto em Decreto, ao qual os julgadores do CARF estão vinculados.

Acerca da alegada existência de erro no sistema responsável pela emissão das notas fiscais, apurou a fiscalização na diligência que:

11. Embora o método não tenha sido textualmente explicado pela Requerente, é possível verificar que se partiu de um cotejamento entre os registros de entrada do destinatário (supostamente os SPED-EFD-ICMS-IPI) e os registros de saída da Requerente. Além disso, ainda foram examinados os registros contábeis para demonstrar que não teria havido o recebimento dos valores faturados e cujos produtos não teriam sido entregues.

12. Demandado a explicar como se deu tal erro - uma vez que é pouco crível que um sistema computadorizado passe a emitir documentos fiscais de forma aleatória sem que tenha havido comando para tal - a explicação apresentada mostrou-se bastante obscura,

pois apenas foi citado o nome dos sistemas substituído e substituto, sem apresentar qualquer outra informação ou documentos internos. Por certo, o registro de retornos fictícios dos produtos e a consequente apropriação de créditos de IPI deve ter sido debatido internamente antes de se proceder à emissão dos documentos fiscais de entrada que acabaram sendo glosados por ocasião do lançamento de ofício, entretanto, nada foi apresentado ao fisco que comprovasse o alegado "erro de sistema".

De outra parte alega a recorrente que “não há qualquer dispositivo legal que obrigue a Requerente a guardar registros de e-mails, uma vez que não é considerado documento fiscal. Além disso, a substituição do sistema informatizado utilizado pela Requerente para registro de suas operações e emissão dos respectivos documentos fiscais constitui uma liberalidade comercial que não pode, em momento algum, ter sua veracidade colocada à prova pela D. Fiscalização”.

Nem se discute que a recorrente não é obrigada a guardar ou apresentar cópias de e-mails ou que a substituição do sistema informatizado é uma liberalidade comercial. Contudo, tratando-se de elementos modificativos ou extintivos da autuação, incumbe à recorrente comprovar a veracidade dessas alegações, como acima afirmado, nos termos do art. 373, II do CPC/2015 e do art. 36 da Lei nº 9.784/99.

Ao contrário do alegado, a fiscalização não afirmou que “somente as mensagens internas trocadas entre os integrantes da Requerente poderiam comprovar a ocorrência do erro no sistema de emissão das notas fiscais”. Como se vê no parágrafo 12 acima, diante da ausência de descrição e comprovação do alegado erro no sistema pela interessada, a fiscalização apenas colocou em dúvida que tal erro poderia ter ocorrido sem que tivesse restado nenhum vestígio que pudesse ser apresentado como comprovação de sua existência. Vale dizer que era da recorrente o ônus probatório da ocorrência do alegado erro no sistema.

Também o fato de todas as operações de saída terem sido registradas nos livros fiscais e objeto de tributação pela Requerente, nada diz acerca da comprovação das respectivas devoluções ou retornos de remessas ora sob discussão.

No parágrafo 13, a fiscalização afirma que:

13. Em relação à auditoria promovida pela empresa Deloitte, embora tenha partido de critério razoável (semelhante ao procedimento de circularização promovido em auditorias fiscais), fato é que todas as vendas supostamente devolvidas eram destinadas a uma mesma empresa, que pertence ao mesmo grupo econômico da Requerente, o que fragiliza a prova na medida em que as empresas podem ter o mesmo interesse quanto à elucidação dos fatos. Conquanto esse seja um aspecto relevante, ele não é o único a obstar uma conclusão favorável às alegações da Requerente, pois também não restou claro como se chegou à conclusão de que as transportadoras a quem se questionou sobre o transporte de produtos constantes de certas notas fiscais tinham relação com elas, em outras palavras: como a Requerente sabe que aquelas NF ou NFe, supostamente emitidas por erro de sistema, teriam sido transportadas por uma determinada transportadora?

Concorda-se com a recorrente que seria possível vincular as notas fiscais com a transportadora respectiva, contudo as cópias de respostas das transportadoras de e-mails enviados pela AVON COSMÉTICOS, de que meramente não constariam em seus sistemas, sem a devida comprovação de legitimidade para representar as transportadoras, não é suficiente para a comprovação requerida.

Alega ainda a recorrente em sua manifestação que:

8. No que se refere ao item (iv), a D. Fiscalização afirmou que a verificação dos documentos de saída das mercadorias restou prejudicada, uma vez que as chaves de acesso não corresponderiam às notas de saídas das mercadorias. No entanto, o que a D. Fiscalização não se atentou foi o fato de que tais chaves de acesso não se referem às notas de saída, mas sim às notas de entrada de devolução das mercadorias.

9. De qualquer forma, vale destacar que as notas fiscais de saída foram juntadas no presente processo administrativo e, portanto, estão disponíveis para análise da D. Fiscalização. Em adição a isso, e a fim de corroborar com os elementos probatórios juntados aos autos, bem como a fim de demonstrar sua boa-fé perante o trabalho da D. Fiscalização, a Requerente anexa à presente arquivo contendo as chaves de acesso correspondentes às notas fiscais de saída (doc. nº 1).

Tal questão, acaso fosse necessária para a resolução da lide, deveria ser analisada pela fiscalização com a determinação de nova diligência, no entanto, com dito acima, como a recorrente não atende ao requisito de creditamento de registro do retorno ou devolução no Livro Modelo 3, entendendo desnecessária tal providência, bem como a discussão dos demais elementos contidos na manifestação da recorrente no sentido de que teria efetivamente existido o alegado erro de sistema na emissão das notas fiscais de saída. Independentemente da questão de ter ocorrido, ou não, o erro relatado, sem o registro do retorno ou devolução no Livro Modelo 3, não se cogita do direito ao creditamento do imposto.

A recusa da fiscalização em aceitar os documentos fiscais emitidos irregularmente que acarretaram a indevida redução da base de cálculo do imposto devido pela contribuinte não representa qualquer lesão ao art. 112 do CTN, eis que não se trata de interpretação de lei relativa à cominação de penalidades ou à definição de infração, mas de norma autorizadora da emissão de nota fiscal de entrada, que deve ser expressamente prevista na legislação.

Quanto à incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, esta questão já restou pacificada neste CARF em sentido desfavorável à tese da recorrente mediante o enunciado de Súmula abaixo:

Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Ademais, diante de eventuais pagamentos indevidos em face da situação relatada, poderia a recorrente se socorrer de pedido de restituição, em conformidade com as normas atinentes à espécie, como já alertou o julgador *a quo*: "o fato alegado pela Impugnante, qual seja, a substituição de software contábil/fiscal que teria identificado a emissão de nota fiscal de saída sem uma efetiva saída de produtos de seu estabelecimento, na hipótese de sua comprovação, ensejaria a repetição de indébito, em havendo pagamento do imposto, mas não justifica, isto sim, a emissão de nota fiscal de entrada".

Assim, pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz

Fl. 13 do Acórdão n.º 3402-008.087 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10314.728017/2015-30