



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

175

2.º	PUBLI CADO NO D. O. U.
C	De 06 / 08 / 1997
C	401 Rubrica

**Processo** : 10768.041998/88-81

**Sessão** : 06 de dezembro de 1995

**Acórdão** : 202-08.235

**Recurso** : 96.752

**Recorrente:** NIAGARA S.A. COMÉRCIO E INDÚSTRIA

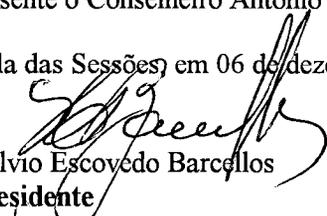
**Recorrida** : DRF no Rio de Janeiro - RJ

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NORMAS GERAIS - PRECLUSÃO** - Questão não provocada a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo e somente vem ser demandada na petição de recurso, constitui materia preclusa da qual não se toma conhecimento. **PRINCÍPIO DA AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS** - Impossibilidade de aproveitamento de créditos pertencentes a outro estabelecimento, mesmo que da mesma pessoa jurídica. **CRÉDITOS INDEVIDOS - RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO** - Destaque indevido de IPI, além de não ser o procedimento adequado para o estorno um crédito indevido, é infração definida no parágrafo 1º, inciso IV, do art. 364 do RIPI/82. **CRÉDITO POR DEVOLUÇÃO DE PRODUTOS** - Inexistência do Livro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3, ou de sistema de escrituração a ele equivalente, impossibilitando a comprovação das devoluções e/ou retornos. Incabível a apropriação de créditos relativos a produtos devolvidos nestas condições. **MULTA PUNITIVA** - Cabível a exigência da multa prevista no art. 365, II do RIPI/82 nos casos em que haja, comprovadamente, emissão de nota fiscal que não corresponda à efetiva saída do produto nela descrito, fora dos casos permitidos no RIPI. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NIAGARA S.A. COMÉRCIO E INDÚSTRIA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro José de Almeida Coelho, quanto ao item IV. Ausente o Conselheiro Antonio Carlos Bueno Ribeiro.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 1995

  
Helvio Escovedo Barcellos  
Presidente

  
Tarásio Campelo Borges  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Oswaldo Tancredo de Oliveira, José Cabral Garofano, Daniel Corrêa Homem de Carvalho, Antonio Sinhiti Myasava e Armando Zurita Leão (Suplente).  
FCLB/



**Processo nº 10768.041998/88-81**

**Acórdão nº 202-08.235**

**Recurso nº 096.752**

**Recorrente: NIAGARA S/A COMÉRCIO E INDÚSTRIA**

## RELATÓRIO

NIAGARA S/A COMÉRCIO E INDÚSTRIA recorre a este Conselho da decisão proferida pela DRF no Rio de Janeiro - RJ que julgou procedente a exigência fiscal descrita no Auto de Infração, seus anexos, Quadros Demonstrativos e Termo de Encerramento de Fiscalização de fls. 01/88, por ter sido constatada, segundo a denúncia fiscal, a prática das irregularidades a seguir relacionadas, referentes ao Imposto sobre Produtos Industrializados, nos anos de 1985 e 1986:

I - aproveitamento indevido de créditos lançados, referentes a produtos que não entraram no estabelecimento;

II - recolhimento a menor do imposto, motivado pelo aproveitamento indevido de créditos referentes a aquisição de produtos acabados (esferográficas) adquiridos para distribuição a título de brindes;

III - emissão de notas fiscais que não correspondem à saída dos produtos do estabelecimento emitente (multa prevista no art. 365 II do RIPI/82);

IV - falta de registro nas fichas de controle da produção e do estoque das notas fiscais referentes a devoluções e/ou retornos de seus produtos.

Tempestivamente, em 23.12.88, foi apresentada a impugnação de fls. 91/96, onde foi requerida DILIGÊNCIA FISCAL e, como segunda opção,



**Processo nº 10768.041998/88-81**

**Acórdão nº 202-08.235**

PERÍCIA, apresentando contestação a todos os itens do auto de infração, com o seguinte arrazoado:

- A autuação é injusta, pois a empresa não cometeu as infrações capituladas, sendo a mesma idônea e cumpridora de seus deveres e obrigações;

- Não se pode punir uma empresa que eventualmente cometeu alguma falha escritural, sem deixar de recolher o tributo, comparando-a com empresas sonegadoras, que recebem o valor do imposto de terceiros e não os recolhem aos cofres públicos;

- A suposta irregularidade apontada no item (II) do auto de infração não ocorreu. O que ocorreu - informa - foi um erro do empregado encarregado da escrituração fiscal, que foi corrigido dois dias após, com a emissão da Nota-Fiscal nº 94.048 (fls. 102) se debitando do IPI anteriormente creditado;

- Também não procede a infração descrita no item (IV) da autuação, pois a empresa possui fichas de controle do estoque em substituição ao Livro modelo 3, como permite a legislação;

- As mercadorias relacionadas como não tendo entrado ou saído do estabelecimento da autuada, itens (I) e (III) das infrações apuradas, foi mais um ato digno da empresa, ao determinar que essas observações fossem inseridas no próprio corpo das notas fiscais e respectivos conhecimentos de transporte de carga, sem que a mesma tenha, por este motivo, praticado qualquer ilícito fiscal;

- Essas mercadorias não transitaram pelo estabelecimento da autuada por serem caixas volumosas e pesadas, sendo perigosa, ilegal e difícil a entrega e armazenamento dessas mercadorias na loja do Centro da cidade;



**Processo nº 10768.041998/88-81**

**Acórdão nº 202-08.235**

- Por já estarem destinadas a cliente certo, tais mercadorias chegaram à "fábrica" da autuada, em um bairro do Rio de Janeiro e, imediatamente, a "loja" emitiu a correspondente Nota-Fiscal de saída para o cliente;

- Quando a Lei cita "*mercadorias efetivamente entradas no estabelecimento*" não quer dizer que as mercadorias tenham que transpassar os umbrais das portas da loja ou do estabelecimento;

- Sua situação é específica e eventual, não devendo ser aplicada duramente, o que geraria uma dificuldade financeira insuportável, a quem não praticou qualquer ilícito tributário.

Apreciando a impugnação, os autuantes argumentam, na informação fiscal de fls. 108/109, que:

- Na peça impugnatória composta de dez itens, até o de nº 4 a interessada apenas divaga sobre aspectos subjetivos, no de nº 5 solicita diligência fiscal e no de nº 6 requer perícia, como segunda opção;

- Erros de escrituração cometidos por empregados, não excluem a responsabilidade da autuada com relação à obrigação tributária, nem modificam a caracterização da infração, como tenta aduzir a impugnante;

- Com relação à Nota-Fiscal emitida, na saída dos brindes (canetas esferográficas), não significa um procedimento de estorno de crédito, em primeiro lugar, porque a legislação estadual obriga que seja emitida a Nota-Fiscal referente a esta saída e, em segundo lugar, não se estorna um crédito mediante a criação de um lançamento indevido de imposto em Nota-Fiscal;



**Processo nº 10768.041998/88-81**

**Acórdão nº 202- 08.235**

- A empresa não possui o livro modelo 3 de Registro e Controle da Produção e Estoque, onde deveriam ser escrituradas as devoluções ou retornos de produtos;

- As fichas, anexas ao auto, não substituem o referido livro, pois são meras listagens de devolução e/ou retorno de produtos, comprovado por observação que nelas constam (REF. DEVOLUÇÕES DE MERCADORIAS), e podem ser montadas a qualquer momento, por qualquer empresa;

- Para comprovar que não procede a alegação de que tais fichas conteriam todas as entradas e saídas de produtos, além daquelas que já constam dos autos (fls. 77/81), foram anexadas cópias de todas as demais fichas apresentadas à fiscalização (fls. 110/200);

- Quanto aos créditos aproveitados indevidamente, a autuada concorda com o fato norteador da autuação, isto é, admite que os produtos não transitaram pelo estabelecimento;

- A argumentação da defesa se restringe a aspectos subjetivos, tais como: falta de segurança do prédio e horário restrito de carga e descarga no centro da cidade;

- Há portanto a administração do imposto e a emissão de notas fiscais ao bel-prazer da empresa, desrespeitando a autonomia de seus estabelecimentos e contrariando todas as regras básicas que norteiam a legislação do IPI, que não foi elaborada apenas para atender formalidades, como pretendido pela autuada.

A decisão da autoridade julgadora de primeira instância foi proferida às fls. 203/208, concluindo pela procedência da Ação Fiscal.



**Processo nº 10768.041998/88-81**

**Acórdão nº 202-08.235**

Ainda irresignada, a autuada interpôs o Recurso de fls. 212/214, no qual insurge-se contra a decisão de primeira instância, reiterando toda a argumentação expendida na impugnação de fls. 91/96, acrescentando que:

- Houve descaso na análise da impugnação, pois o julgador omitiu-se em relação aos pedidos de DILIGÊNCIA FISCAL e PERÍCIA, constantes dos itens 5 e 6 da impugnação, o que caracteriza cerceamento de defesa;

- São nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59 II do Dec. 70.235/72);

- É absurda a citação de que a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente, é preciso uma análise mais aprofundada do processo, e o artigo 112 do CTN deve ser aplicado, estabelecendo que a Lei tributária que define infrações ou lhes comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao contribuinte;

- Deve também o julgador, caso não haja ocorrência de falta de recolhimento de imposto, aplicar a equidade prevista no artigo 108 do CTN;

- No caso de mercadorias que saíram de outro estabelecimento, a empresa observou, no corpo da Nota-Fiscal, esta ocorrência, obedecendo ao disposto no artigo 244 VII do RIPI.

O presente processo já foi apreciado por esta Câmara, em Sessão de 25.03.93 (Recurso nº 83.906), ocasião em que, por unanimidade de votos, foi anulado a partir da decisão recorrida, inclusive, para que fossem apreciados os pedidos de diligência fiscal e/ou perícia, requeridos pela autuada.

A autoridade preparadora, às fls. 225, apreciou e indeferiu o pedido de diligência e/ou perícia.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo nº 10768.041998/88-81**

**Acórdão nº 202-08.235**

Nova decisão foi prolatada pela autoridade monocrática, às fls. 227/228, reiterando integralmente a Decisão de fls. 203/208.

Ciente da Decisão de fls. 203/208, a interessada interpôs novo recurso às fls. 234/240, com os anexos de fls. 241/408, cujas razões leio em Sessão para conhecimento dos Senhores Conselheiros.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'L. S.', is located on the right side of the page.



**Processo nº 10768.041998/88-81**

**Acórdão nº 202-08.235**

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR TARÁSIO CAMPELO BORGES**

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Preliminarmente, entendo que a preterição do direito de defesa da autuada, já foi devidamente sanada com a nova decisão monocrática, haja vista que o pedido de diligência fiscal e/ou perícia foi devidamente apreciado pela autoridade preparadora, nos termos do artigo 17 do Decreto 70.235, de 06.03.72, conforme despacho de fls. 225.

Quanto ao mérito, apreciarei as razões da recorrente seguindo a mesma seqüência da autuação:

I - Aproveitamento indevido de créditos lançados, referentes a produtos que não entraram no estabelecimento.

Na Impugnação, às fls. 95, a ora recorrente admite que os produtos discriminados nas Notas-Fiscais a que se referem os itens I e III do auto de infração efetivamente não entraram em seu estabelecimento (filial), situado à Rua das Marrecas, no Centro da cidade, por serem caixas volumosas e pesadas, sendo perigosa, ilegal e difícil a entrega e armazenamento dessas mercadorias na loja do Centro da cidade.

No recurso voluntário apresentado após ser proferida a Decisão de fls. 227/228, primeiro, é alegado cerceamento de defesa, depois, contradizendo as razões de impugnação, é alegado que: *“Em momento algum as mercadorias deram entrada em estabelecimento diverso daquele às quais se destinavam, ou seja, a loja da Rua das Marrecas nº 40-A”*.



Processo nº 10768.041998/88-81

Acórdão nº 202-08.235

O alegado cerceamento de defesa é questão não provocada a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, portanto, desta matéria não tomo conhecimento, por entendê-la preclusa.

Quanto ao trânsito (entrada/saída) dos produtos discriminados nas Notas-Fiscais a que se referem os itens I e III do auto de infração, em seu estabelecimento da Rua das Marrecas (Loja), não resta qualquer dúvida de que os mesmos lá não entraram, e, conseqüentemente, de lá não saíram, pois tal fato já foi admitido pela própria impugnante na inauguração do litígio.

Portanto, neste particular, entendo procedente a exigência fiscal, haja vista que, segundo o Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, deve ser respeitada a autonomia dos estabelecimentos, mesmo que pertencentes a uma mesma pessoa física ou jurídica, para efeito de cumprimento das obrigações tributárias, conforme determinam seus artigos 217 e 392, inciso IV, *in verbis*:

*“ART. 217 - Cada estabelecimento, seja matriz, sucursal, filial, agência, depósito ou qualquer outro, manterá o seu próprio documentário, vedada, sob qualquer pretexto, a sua centralização, ainda que no estabelecimento matriz (Lei número 4.502/64, ART. 57).”*

*“ART. 392 - Na interpretação e aplicação deste Regulamento, são adotados os seguintes conceitos e definições:*

*I - ...*

*II - ...*

*III - ...*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10768.041998/88-81

Acórdão nº 202-08.235

*IV - são considerados autônomos, para efeito de cumprimento da obrigação tributária, os estabelecimentos, ainda que pertencentes a uma mesma pessoa física ou jurídica;*

*V - ... .”*

Ademais, apesar da ora Recorrente ter tentado dar à operação o tratamento exigido quando são recebidos produtos para depósito em armazém-geral, haja vista que foi indicado o seu estabelecimento matriz como local da entrega (endereço, CGC e Inscrição Estadual) nas Notas-Fiscais dos produtos adquiridos pela filial, as demais condições exigidas no artigo 300 do RIPI/82, a seguir transcrito, foram desrespeitadas pelos estabelecimentos envolvidos na operação.

*“ART. 300 - Na saída de produtos para depósito em armazém geral localizado na mesma Unidade da Federação do estabelecimento destinatário, este será considerado depositante, devendo o remetente emitir nota fiscal, com lançamento do imposto, se devido, e com a indicação do valor e natureza da operação, e, ainda:*

*I - como destinatário, o estabelecimento depositante;*

*II - local de entrega, endereço e números de inscrição, do armazém geral, no Cadastro Geral de Contribuintes e no Fisco Estadual.*

*§ 1º - O armazém geral deverá:*

*I - escriturar a nota fiscal que acompanhou os produtos, no livro Registro de Entradas;*



**Processo nº 10768.041998/88-81**

**Acórdão nº 202-08.235**

*II - apor na mesma nota fiscal a data da entrada efetiva dos produtos, remetendo-a ao estabelecimento depositante.*

*§ 2º - Caberá ao estabelecimento depositante:*

*I - escriturar a nota fiscal no Registro de Entradas, dentro de 10 (dez) dias, contados da data da entrada efetiva das mercadorias no armazém geral;*

*II - emitir nota fiscal relativa à saída simbólica, dentro de 10 (dez) dias, contados da data da entrada efetiva dos produtos no armazém geral, na forma do ART. 298, mencionando, ainda, o número e data do documento fiscal do remetente;*

*III - remeter a nota fiscal, aludida no inciso anterior, ao armazém geral, dentro de 5 (cinco) dias, contados da data da sua emissão.*

*§ 3º - O armazém geral anotarà na coluna "observações" do Registro de Entradas, relativamente ao lançamento previsto no inciso I do § 1º, o número, série, subsérie e data da nota fiscal referida no inciso II do parágrafo anterior."*

Portanto, a infração à legislação do IPI não estaria afastada nem mesmo se estivesse configurada a hipótese de envio de produtos para depósito em armazém-geral, o que não é o caso.



**Processo nº 10768.041998/88-81**  
**Acórdão nº 202-08.235**

II - Recolhimento a menor do imposto, motivado pelo aproveitamento indevido de créditos referentes a aquisição de produtos acabados (esferográficas) adquiridos para distribuição a título de brindes.

Sem contrariar as razões da então impugnante, no que respeita ao procedimento adotado em seus livros fiscais por ocasião da entrada e da saída das canetas esferográficas, na Informação Fiscal, às fls. 108, o autor do procedimento diz:

*“Realmente, no próprio mês de outubro consta a saída das canetas com o lançamento do IPI no mesmo valor, o que não significa um procedimento de estorno de crédito. Primeiramente porque adquirindo as canetas para brinde, logicamente a empresa deve ter registradas as suas saídas em notas fiscais, o que confirma a referencia ao art. 114 do livro II do RICM, especificado no local do destinatário, conforme determina a legislação estadual. Em segundo lugar, porque não se procede a estorno de crédito mediante a criação de um lançamento indevido de imposto em nota fiscal.”.*

A autoridade monocrática concordou com o autuante e manteve a exigência fiscal.

Está configurada a seguinte situação: a ora recorrente, indevidamente, creditou-se do IPI destacado na Nota-Fiscal de aquisição de produtos para distribuição a título de brindes, e, posteriormente, dentro do mesmo período de apuração, emitiu Nota-Fiscal de saída com destaque do IPI, também indevido, no mesmo valor do crédito indevido.

Ocorre, que destaque indevido de IPI, além de não ser o procedimento adequado, no presente caso, para se estornar um crédito



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº 10768.041998/88-81  
Acórdão nº 202-08.235

indevido, é infração definida no parágrafo 1º, inciso IV, do art. 364 do RIPI/82, *in verbis*:

*“ART. 364 - A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto na respectiva nota fiscal, ou a falta de recolhimento do imposto lançado na nota fiscal, porém não declarado ao órgão arrecadador, no prazo legal e na forma prevista neste Regulamento, sujeitará o contribuinte às multas básicas (Lei número 4.502/64, ART. 80, e Decretos-leis números 34/66, ART. 2º, alteração 22ª, e 1.680/79, ART. 2º):*

*I - ...*

*II - ...*

*III - ...*

*§ 1º - Incorrerão ainda nas penas previstas no inciso II ou III do "caput", conforme o caso (Lei número 4.502/64, ART. 80, § 1º):*

*I - ...*

*II - ...*

*III - ...*

*IV - os que destacarem indevidamente o imposto na nota fiscal, ou o lançarem com excesso sobre o valor resultante do seu cálculo.” (grifei).*

Neste particular, também entendo procedente a exigência fiscal.



**Processo nº 10768.041998/88-81**

**Acórdão nº 202-08.235**

III - Emissão de notas fiscais que não correspondem à saída dos produtos do estabelecimento emitente.

A exigência da multa prevista no artigo 365, inciso II, do RIPI/82, teve como base de cálculo o somatório dos valores atribuídos às mercadorias em suas respectivas Notas-Fiscais de Saída.

Em suas razões de defesa, a ora recorrente utilizou as alegações já refutadas no item referente ao aproveitamento indevido de créditos lançados, referentes a produtos que não entraram no estabelecimento, tendo admitido que os produtos relacionados nas Notas-Fiscais tratadas neste item saíram efetivamente de outro estabelecimento da mesma empresa, aduzindo que o procedimento adotado não fere o disposto na legislação do IPI, pois encontra amparo no Parecer Normativo CST nº 522/71 e no inciso VII do artigo 244 do RIPI. Porém, em nenhum momento logrou comprovar que a observação de que trata o inciso VII do artigo 244 do RIPI/82 foi inserida nas Notas-Fiscais relacionadas no documento de fls. 68/70.

Desta forma, entendo também procedente a exigência fiscal da multa, pois houve emissão de Nota-Fiscal, fora dos casos permitidos no RIPI, sem corresponder à efetiva saída do produto nela discriminado.

IV - Falta de registro nas fichas de controle da produção e do estoque das notas fiscais referentes a devoluções e/ou retornos de seus produtos.

A exigência referente à glosa de créditos por devoluções e/ou retornos de produtos sem a devida comprovação de sua reinclusão no estoque do estabelecimento industrial, entendo que deve ser mantida, visto que, além de não escriturar o livro de controle da produção e do estoque, modelo 3, a recorrente não dispõe de nenhum outro sistema de controle capaz de comprovar



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo nº 10768.041998/88-81**  
**Acórdão nº 202-08.235**

a efetividade das devoluções e/ou retornos, nos termos do disposto no artigo 283 c/c artigo 86, inciso II, do RIPI/82.

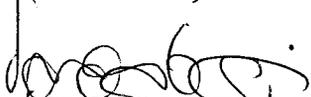
A recorrente diz possuir fichas de controle de estoque onde estão lançadas não somente *“as devoluções, como também os retornos, todas as entradas de mercadorias com os números, datas e quantidades das notas fiscais, todas as saídas e também os nomes dos fregueses”*, porém, nas fichas apresentadas à fiscalização federal, conforme cópias de fls. 110/200, somente estão escrituradas entradas por devolução e/ou retorno e saídas vinculadas às devoluções e/ou retornos, o que não permite qualquer tipo de controle da produção e do estoque do estabelecimento.

O artigo 86, inciso II, letra “c”, do RIPI/82 determina como uma das condições necessárias para que o contribuinte possa gozar do direito ao crédito por devolução ou retorno de produtos tributados, *“prova, pelos registros contábeis e demais elementos de sua escrita, do ressarcimento da devolução, mediante crédito do respectivo valor, restituição do preço ou substituição do produto, salvo se a operação tiver sido feita a título gratuito”*.

A recorrente, às fls. 300/408, traz aos autos cópias de diversas Notas-Fiscais de Entrada e cópias de folhas do Livro Diário onde diz estarem escrituradas as devoluções, entretanto, os valores lançados em sua escrita contábil não conferem com as Notas-Fiscais anexas.

Com estas considerações, nego provimento ao recurso

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 1995

  
**TARASIO CAMPELO BORGES**