



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2.º	PUBL. NO D. O. U.
C	De 19 / 04 / 2000
C	St
	Rubrica

Processo : 10783.005595/93-65

Acórdão : 201-73.006

Sessão : 08 de julho de 1999

Recurso : 103.646

Recorrente: INDÚSTRIA DE PAPEL ESPÍRITO SANTO S.A. - IPESSA

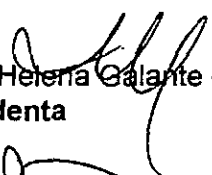
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

IPI - CRÉDITOS EM DEVOLUÇÃO/RETORNO - GLOSA - 1 – Consoante art. 30 da Lei nº 4.502/54, c/c o art. 86, II, 'b', do Decreto nº 87.981 (RIPI/82), é condição para o creditamento do valor do IPI relativo às devoluções e retornos de mercadorias, o lançamento no livro fiscal modelo 3. A falta de escrituração deste livro fiscal ou de sistema equivalente que veicule, de pronto, as mesmas informações daquele, tornam ilegítimo o crédito dando margem a sua glosa e recálculo do IPI. Precedentes jurisprudenciais (CSRF/02-0.074). **2** - A multa de ofício do IPI, com o advento da Lei nº 9.430/96, art. 45, foi reduzida para 75 % (setenta e cinco por cento). Em função do instituto da retroatividade benigna (CTN, art. 106, II, c) deve ser esta a aplicada *in casu*. **3** - Através da IN SRF nº 032/97, reconheceu a Administração tributária que a TRD não deve ser aplicada no período compreendido entre 04 de fevereiro e 29 de julho de 1991. **Recurso voluntário parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por:
INDÚSTRIA DE PAPEL ESPÍRITO SANTO S.A. - IPESSA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.**

Sala das Sessões, em 08 de julho de 1999


Luiza Helena Galante de Moraes
Presidenta


Jorge Freire
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Ana Neyle Olímpio Holanda, Valdemar Ludvig, Serafim Fernandes Corrêa, Geber Moreira e Sérgio Gomes Velloso.

Ovrs/



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10783.005595/93-65

Acórdão : 201-73.006

Recurso : 103.646

Recorrente : INDÚSTRIA DE PAPEL ESPÍRITO SANTO S.A. - IPESSA

RELATÓRIO

Recorre a epigrafada, devidamente qualificada nos autos, da decisão *a quo* que manteve na íntegra o lançamento que teve por objeto a glosa de créditos de IPI relativos à devolução de vendas de produção do estabelecimento, o qual foi motivado pela não escrituração do Livro Registro de Controle da Produção e Estoques (modelo 3).

Em suas razões recursais aduz que o lançamento foi efetuado com exacerbado rigorismo pelos agentes fiscais, pois *"demonstrou que, face os termos do art. 84 do Decreto nº 87.981/82, possui o direito de creditar-se no imposto, face a efetiva devolução de mercadorias antes vendidas e tributadas, sendo que, dos requisitos do artigo 86 do mesmo decreto, apenas a falta do livro modelo 3 (livro de Registro do Controle da Produção e do Estoque) não foi atendida"*. Averba, de outra parte, que todas as devoluções objeto do estorno foram lançadas na escrita em outros livros fiscais que aponta.

Demais disso, entende que o descumprimento do art. 283 do RIPI/82 não implica na perda do direito de crédito, quando muito em descumprimento de obrigação acessória pela falta da escrituração do citado livro modelo 3 ou sistema equivalente. Para embasar suas alegações traz à colação escólio jurisprudencial deste Segundo Conselho de Contribuintes.

A Fazenda Nacional, em suas contra-razões de fls. 310, pugna pelo indeferimento do recurso.

É o relatório.



Processo : 10783.005595/93-65
Acórdão : 201-73.006

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JORGE FREIRE

No mérito, cinge-se a lide em sabermos se a falta do registro do Livro de Controle e Registro da Produção e Estoque ou fichas que possibilitem escrituração análoga pode ser suprido por outros documentos, de modo a serem validados os lançamentos contábeis de créditos do IPI referente aqueles derivados de devolução de mercadorias, como na hipótese dos autos.

Dúvida não há quanto à obrigatoriedade da escrituração dos livros fiscais exigidos pela legislação regente da cobrança do IPI, dentre os quais o Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3 (RIPI/82, art. 279, c/c o art. 56, *caput*, e seu § 1º, da Lei nº 4.502/64). E, o referido Livro, "*destina-se ao controle quantitativo da produção e do estoque de mercadorias e, também, ao fornecimento de dados para preenchimento do documento de prestação de informações à repartição fiscal*" (RIPI/82, art. 279, *caput*).

Assim, colocada a obrigatoriedade legal da escrituração do livro modelo 3, é necessário que se perquiria da utilidade do retro mencionado livro fiscal. Este o ponto fulcral do litígio. Sendo o IPI um imposto sobre o valor agregado, por isso não-cumulativo, só haverá hipótese de incidência tributária quando sobre os insumos a indústria acrescentar valor econômico. Todavia, nesse mister, um mesmo estabelecimento industrial pode fazer com que um insumo sofra mais de uma etapa no processo final, dando margem a produtos intermediários.

À evidência, para que o Fisco possa aferir a própria dinâmica do processo industrial de cada contribuinte é necessário que lhe sejam oferecidas informações em relação às espécies e quantidades dos insumos que adentram a empresa, as perdas sofridas por insumo em cada etapa industrial, os produtos intermediários que se formam e suas quantidades, a movimentação no tempo e no espaço de tais produtos, etc., e os produtos finais, assim como sua movimentação física.

Visa, em última *ratio*, possibilitar, juntamente com as informações dos demais livros fiscais exigidos na lei, que se remonte os fatos econômicos que dão margem à tributação, permitindo que se afira a produção do estabelecimento, mormente no que tange à quantidade e qualidade do produto entrado, seu *iter* no



Processo : 10783.005595/93-65

Acórdão : 201-73.006

processo fabril, e tais informações em relação aos produtos acabados (a mobilidade do estoque).

Enfim, sem o livro modelo 3, não haveria meio para que o ente tributante tivesse condições de aferir a perfeita subsunção da norma tributária do IPI à hipótese de incidência, uma vez que seria impossível remontar a produção fabril, o que, sem embargo, tornaria o processo industrial de cada contribuinte uma caixa preta. E, como é sabido, um controle perfeito do estoque significa eficiência na administração do custo da mercadoria vendida, ou seja, a própria sobrevivência do negócio empresarial.

Alega a recorrente que outros livros fiscais trazem todas as informações necessárias para que seja remontado o estoque. Não entendo assim, primeiro porque a cópia dos livros que anexa não nos dá margem a concluir em relação a movimentação do estoque de insumos, produtos intermediários e finais. E, a dois, porque este é seu dever e não do Fisco, pois assim determinou o legislador no interesse da fiscalização e cobrança do tributo. Se entende que tem todos os dados necessários para remontar escriturando o livro modelo 3, deveria tê-lo feito. Nesse sentido, de pouca valia a farta documentação acostada aos autos.

Por outro turno, já é antiga e remansosa a jurisprudência deste Colegiado de que o livro modelo 3 só pode ser substituído por fichas ou documentação equivalente que, de pronto, dêem as mesmas informações do mencionado livro fiscal, mormente quanto à movimentação físicas dos produtos envolvidos no processo industrial. Portanto, tenho por errônea a leitura que a recorrente faz da jurisprudência desta Corte Administrativa, posto que o que se admite é a substituição do livro modelo 3, nos termos colocado, por sistema que atenda aos mesmo objetivos.

Dessarte, fica evidenciada a obrigatoriedade da escrituração do Livro de Controle e Registro da Produção e Estoque.

Resta o seguinte ponto: os créditos referente a retornos/devolução de mercadorias condicionam-se, para seu aproveitamento, da escrituração do multi referido livro modelo 3?

Com base na legislação regente da matéria, entendo que sim¹.

¹ Aliás, este é o já antigo entendimento da CSRF, conforme Acórdão 02-0.074, cuja ementa assim dispõe: "IPI – CRÉDITO POR DEVOLUÇÕES – O direito à utilização do crédito do imposto, nesta hipótese, está subordinado ao cumprimento das exigências especificadas no regulamento, com base na Lei 4.502/64, art. 30. O registro no



Processo : 10783.005595/93-65
Acórdão : 201-73.006

Estatui o art. 30 da Lei nº 4.502/64 o seguinte:

"Art. 30 – Ocorrendo devolução do produto ao estabelecimento produtor, devidamente comprovada, nos termos que estabelecer o regulamento, o contribuinte poderá creditar-se pelo valor do imposto que sobre ele incidiu quando da saída."

E a norma regulamentar (Decreto nº 87.981/82 - RPII/82), a partir da autorização legal retro transcrita, em seu art. 86, e incisos, averba o seguinte:

"Art. 86 – O direito ao crédito do imposto ficará condicionado ao cumprimento das seguintes exigências:

I – pelo estabelecimento que fizer a devolução:

.....

II – pelo que receber o produto em devolução:

a) arquivamento, em pasta especial, das notas fiscais recebidas, com menção do fato nas vias das notas originárias conservadas no respectivo talonário ou sanfona, ou no livro copiador, conforme o caso;

b) lançamento nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle de Produção e do Estoque das notas fiscais recebidas na ordem cronológica de entrada dos produtos no estabelecimento;

c) 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."

Nesse passo, concluo que a norma regulamentadora estabeleceu condições cumulativas, preocupando-se com dois fatores fundamentais quando se perquire o estorno de débito em saída com base em creditamento da reentrada da mercadoria, quais sejam, sua efetiva reincorporação física ao estoque, e o preço da operação comercial desfeita, como base de cálculo do *quantum debeatur*. Assim, indispensável a escrituração no livro modelo 3 das mercadorias adentradas no

Livro de Controle da Produção e de Estoque é indispensável para comprovação da reentrada, no estoque, dos produtos devolvidos. Recurso especial provido....."



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10783.005595/93-65

Acórdão : 201-73.006

estabelecimento fabril a título de devolução/retorno, sob pena de ilegitimidade dos créditos escriturados.

Como averbado pelo ilustre então Conselheiro, Dr. Lourierdes dos Santos no Acórdão da CSRF nº 02-0.074, *"...a subordinação do direito de crédito à escrituração do livro modelo 3 não tem a irrelevância do requisito formal, mas, ao contrário, vincula-se e se justifica na comprovação do fato objetivado"*.

Ora, se a empresa é tão diligente quanto à comprovação da escrituração de outros livros fiscais, deveria agir da mesma forma, principalmente escriturando regularmente o Livro Registro de Controle da Produção e Estoque, o que o não fez. A não escrituração deste livro, fundamental para comprovar seu giro de mercadorias e insubstituível para controlar a produção e o custo de seu produto final, é mais um elemento que depõe contra si.

Pelo exposto, não há que falar-se em coima ao princípio da não-cumulatividade, porque não se está cobrando em duplicidade o tributo como alega a recorrente na impugnação. O que se extrai dos autos é que houve pagamento na saída tributada, gerando um débito do IPI, o qual, uma vez atendidos os requisitos legais, uma vez retornando à mercadoria ao estoque, daria margem a que o mesmo fosse estornado com a escrituração de crédito no valor correspondente àquela saída geradora do débito. Todavia, ao não atender os preceitos legais, torna-se ilegítimo a possibilidade da escrituração do referido crédito, de modo a permitir que o Fisco o glose, como *in casu*, pois não há prova cabal da reentrada da mercadoria em seu estoque.

Diante do exposto, entendo legítima a exação.

Contudo, a partir da edição da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a multa aplicada nos lançamentos de ofício, conforme art. 45, que deu nova redação ao art. 80, I, da Lei nº 4.502/64, é de 75 % (setenta e cinco por cento). Assim, arrimado no instituto da retroatividade benigna previsto no art. 106, II, c, do CTN, é de ser a multa de ofício aplicada reduzida para aquele patamar.

Por derradeiro, no que tange à aplicação da TRD, consoante determina o art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 032, de 09 de abril de 1997, deve a mesma ser subtraída no período entre 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991. Contudo, guardo reserva pessoal quanto a tal ato administrativo e mantenho meu entendimento exposto no Acórdão nº 201-70.501, votado em Sessão de 19 de novembro de 1996.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10783.005595/93-65
Acórdão : 201-73.006

Forte no exposto, dou provimento parcial ao recurso, reduzindo a multa de ofício para 75% (setenta e cinco por cento), com base no art. 45 da Lei nº 9.430/96 e art. 106, II, c, do CTN, e excluindo a TRD, no período entre 04 de fevereiro e 29 de julho de 1991.

Sala das Sessões, em 08 de julho de 1999

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Jorge Freire', with a stylized flourish at the end.

JORGE FREIRE