



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10860.720992/2013-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-002.857 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2016
Matéria IPI
Recorrente VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS
AUTOMOTORES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/06/2008 a 30/06/2008

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO. SALDO DEVEDOR.

Restando configurado o lançamento por homologação com pagamento antecipado do tributo, o prazo de decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento de ofício rege-se pela regra do art. 150, §4º do CTN, operando-se em cinco anos, contados da data do fato gerador. Tratando-se de exigência fiscal de saldo devedor de IPI apurado no confronto de débitos e créditos na sistemática da não cumulatividade, considera-se ocorrido o fato gerador, para fins de contagem do prazo decadencial, no encerramento do período de apuração desse tributo.

SETOR AUTOMOTIVO. SUSPENSÃO. PEÇAS E COMPONENTES DESTINADOS À INDÚSTRIA DE AUTOPROPULSADOS.

É vedado ao estabelecimento industrial apropriar-se de créditos de IPI decorrentes da aquisição de componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças dos produtos autopropulsados classificados nas posições 84.29, 84.32, 84.33, 87.01 a 87.06 e 87.11 da TIPI, que deveriam ter saído do estabelecimento fornecedor com a suspensão do imposto.

DEVOLUÇÕES E RETORNOS DE PRODUTOS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS. LIVRO REGISTRO DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE OU SISTEMA EQUIVALENTE. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento de créditos de IPI relativos a devoluções e retornos de produtos tributados está condicionado à comprovação de escrituração do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque ou de sistema de controle equivalente.

Recurso Voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Thais De Laurentiis Galkowicz e Diego Diniz Ribeiro que deram provimento parcial para reverter as glosas dos créditos por devolução. Ausente a Conselheira Valdete Aparecida Marinheiro. Sustentou pela recorrente o Dr. Oscar Sant'Anna de Freitas e Castro, OAB/RJ 32.641.

(assinado digitalmente)

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente

(assinado digitalmente)

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

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

Trata o processo de auto de infração relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e multa de ofício, lavrado pela fiscalização da DRF-Taubaté/SP, em 28/06/2013, no montante de R\$ 3.086.307,74, em face das seguintes irregularidades:

1) créditos básicos indevidos relativos a componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças de produtos autopropulsados, que deveriam ter sido adquiridos com *suspensão*, conforme disposto no art. 5º da Lei nº 9.826/99 com a redação dada pelo art. 4º da Lei nº 10.485/2002;

2) créditos indevidos relativos a *devolução e retorno de produtos* em razão da não comprovação dos créditos através do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque ou sistema de controle equivalente;

A autuada apresentou impugnação, solicitando a realização de diligência e perícia e aduzindo, conforme consta no relatório da decisão recorrida, que:

1) Decadência

- tendo em vista que foi cientificada da autuação somente em 28/06/2013, os créditos escriturados até o dia 27/06/2008 não podem mais ser objeto de glosa, uma vez ter operado a decadência do direito de exigí-los.

2) Créditos de devoluções e retornos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente e

m 01/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 01/02/2016 por ANTONIO C
ARLOS ATULIM

Impresso em 03/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- relata o autuante que a impugnante procede comprovadamente o lançamento das notas fiscais de devolução no Livro de Registro de Entradas, que as mercadorias devolvidas referem-se a produtos com saída para demonstração e produtos devolvidos por apresentação de problemas técnicos;

- a fiscalização consigna que a impugnante procede o controle de estoque por "sistema interno" sendo, no caso de veículos, individualizados pelo número de chassi e pelo custo total de sua fabricação;

- possui controles contábeis que refletem os retornos dos produtos ao estoque no respectivo mês;

- em relação ao retorno ao estoque dos produtos objeto de notas fiscais canceladas, restou demonstrado a apresentação de todos os originais dos documentos fiscais e os lançamentos contábeis comprobatórios do cancelamento desses efeitos fiscais;

- consta nos autos que a fiscalização constatou pelos originais dos documentos fiscais o cancelamento dos mesmos mediante carimbo;

- o direito ao crédito por força de retorno é conferido quando comprovada a escrituração das devoluções e efetuado o controle de estoque por outro meio que não somente pelo Livro de Registro do Controle de Estoque;

3) Aquisições de insumos tributados para fabricação de veículos

- não escritura créditos decorrentes da aquisição de insumos beneficiados com suspensão do IPI; os créditos escriturados correspondem à aquisição de insumos cujas entradas foram tributadas pelo IPI;

- a relação de notas fiscais que constituem o Anexo 18 "b" foi elaborada por determinação da fiscalização, mas, em absoluto, corresponde às operações de entrada de insumos que a impugnante teria escriturado crédito de IPI; contesta que tenha escriturado o crédito no valor de R\$ 729.828,89 e neste ponto requer a realização de diligência/perícia para que fique demonstrada a veracidade desta sua afirmação;

- os créditos de IPI que escriturou correspondem a aquisições de insumos de outra natureza, indicados no Anexo 18 "a", que não aqueles a que se refere a Lei nº 10.485/2002;

- os insumos tributados adquiridos não são componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças dos produtos autopropulsados, que a Lei nº 10.485/2002 contemplou com suspensão do IPI; inegável que estas operações são tributadas pelo IPI e o valor do tributo destacado constitui crédito a ser escriturado pela impugnante;

- caso eventualmente tivesse sido deixado de observar a obrigatoria suspensão, o que se assume para argumentar, ainda assim seria de rigor o cancelamento do lançamento, uma vez que a impugnante creditou-se do imposto debitado pelo seu fornecedor na operação de venda do produto, inexistindo prejuízo ao Erário com o procedimento adotado;

- em relação às notas fiscais nº 60.176, de 13/06/2008 e 60.393 e 60.404, de 25/06/2008, contesta a glosa porque não foi indicado no lançamento de ofício qual teria sido o dispositivo legal infringido e por falta de fundamento legal para a glosa;

4) Pedido de diligência e perícia

- requer a realização de diligência para que seja apurado o efetivo controle de estoque e escrituração dos produtos que retornaram ao estabelecimento;

- requer a realização de perícia técnica para demonstrar que não escriturou os créditos de R\$ 729.828,89 que constam do Anexo 18 "b";

- protesta pela oportuna juntada de laudo técnico cuja elaboração já foi por ela requerida a órgão técnico.

- Por fim, requer que seja decretada a decadência do direito da Fazenda proceder à glosa dos créditos apurados até 12/05/2008, que seja julgada inteiramente improcedente a autuação e que seja deferida a realização de prova pericial técnica, contábil e documental.

Mediante o Acórdão nº **14-50.463**, de 28 de maio de 2014, a 12ª Turma da DRJ/RPO julgou **improcedente** a impugnação da contribuinte, conforme ementa abaixo:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/06/2008 a 30/06/2008

DECADÊNCIA. GLOSA DE CRÉDITOS DO IPI.

É correta a glosa de créditos indevidos há qualquer tempo, pois não ocorre fato gerador do tributo no momento do creditamento. O uso indevido do crédito é que gera consequências tributárias, pois ao usá-lo deixa-se de pagar o tributo devido, ocorrendo prazo de decadência apenas para o lançamento de débitos decorrente desta glosa.

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

JUNTADA DE PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL.

A prova documental deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de a manifestante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

SETOR AUTOMOTIVO. SUSPENSÃO. PEÇAS E COMPONENTES DESTINADOS À INDÚSTRIA DE AUTOPROPULSADOS.

É vedado ao estabelecimento industrial apropriar-se de créditos de IPI decorrentes da aquisição de componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças dos produtos autopropulsados classificados nas posições 84.29, 84.32, 84.33,

87.01 a 87.06 e 87.11, da TIPI, com saída do fornecedor prevista na hipótese obrigatória de suspensão do imposto.

CRÉDITOS RELATIVOS A DEVOLUÇÕES E RETORNOS DE PRODUTOS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO LIVRO REGISTRO DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE OU DE SISTEMA EQUIVALENTE.

O aproveitamento de créditos de IPI relativos a devoluções e retornos de produtos tributados está condicionado à comprovação de escrituração do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque ou sistema de controle equivalente.

A contribuinte foi regularmente cientificada do Acórdão de primeira instância, pela abertura do arquivo correspondente no sistema *e-processo* em 13/06/2014, tendo apresentado Recurso Voluntário, em 14/07/2014, mediante o qual requer a realização de diligência e perícia e alega, em síntese:

- i) Decadência dos créditos escriturados até 27.06.2008
- ii) Legalidade dos créditos decorrentes das devoluções/retornos
- iii) Legalidade dos créditos decorrentes das aquisições de insumos tributados

É o relatório.

Voto

Conselheira MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA

O recurso é tempestivo e foi apresentado por legítimos representantes da contribuinte, pelo que dele tomo conhecimento.

i) Preliminar de decadência dos créditos escriturados até 27.06.2008

Insurge-se a recorrente contra o entendimento manifestado na decisão recorrida de que o prazo de homologação do lançamento contar-se-ia da data do recolhimento do IPI e não da escrituração do crédito. Aduz a recorrente que, se os créditos decorrentes das entradas por devoluções foram escriturados até o dia 27/06/2008, a glosa dos mesmos e a sua consequente exigência teriam como marco inicial para a contagem do prazo decadencial as datas efetivas de cada operação de entrada e não a data do encerramento do período de apuração ou do vencimento do tributo.

Assim, no que concerne à decadência, é matéria controversa nos autos apenas o marco inicial para fins de contagem do prazo decadencial previsto no art. 150, §4º do CTN.

Cabe destacar que a hipótese em análise trata-se de exigência tributária decorrente da glosa de créditos de IPI, para a qual não há previsão legal expressa para a definição desse momento, eis que não está definido o momento exato da "ocorrência do fato gerador" referido pelo art. 150, §4º do CTN, pois, em verdade, trata-se da exigência de um saldo de tributo a pagar no período que não pode ser quitado pelo crédito escritural glosado.

Como se sabe, o princípio da não cumulatividade do IPI é exercido por meio de uma sistemática de apuração denominada “sistema de créditos”, disciplinada pelo Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/2002), nos arts. 163 a 198, mediante a qual, ao fim de cada período de apuração, o contribuinte procede ao confronto entre os débitos do imposto incidentes nas operações de saída (fatos geradores) de produtos tributados do estabelecimento contribuinte (industrial ou equiparado) e os créditos admitidos, decorrentes das operações de entrada de insumos, resultando desse confronto, ao final do período de apuração, um saldo credor ou devedor do IPI.

Desse confronto, duas situações podem ocorrer:

a) restar débito remanescente (saldo devedor do imposto), devendo o contribuinte providenciar recolhimento ou compensação nos moldes da legislação de regência; ou

b) resultar crédito (saldo credor do imposto), cujo valor será transferido para o período de apuração seguinte, sendo que o montante do saldo credor acumulado ao final do trimestre-calendário será passível de ressarcimento/compensação, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99.

Desta forma, os valores de IPI incidentes nas saídas tributadas realizadas pelo sujeito passivo não podem, de imediato, constituir-se em créditos tributários da União. Isso porque, pela sistemática constitucional da não cumulatividade, as saídas tributadas se conformam em débitos do imposto, de natureza escritural, que devem ser, portanto, registrados na escrita fiscal e confrontados, no período de apuração, com os créditos escriturais admitidos.

Sendo assim, somente no encerramento do período de apuração é que se torna possível à fiscalização apurar, e constituir em lançamento, eventual saldo devedor do imposto pelo confronto entre os débitos e os créditos admitidos que constam registrados na escrita fiscal.

Razão pela qual entendo que se coaduna com o melhor direito a interpretação de que se considera ocorrido o fato gerador, para fins de contagem do marco inicial para o prazo de decadência previsto no art. 150, §4º do CTN, a data de encerramento do período de apuração, eis que, somente neste momento poderia a fiscalização apurar e exigir o débito do contribuinte, o qual se trata de um saldo de imposto a pagar no período em face das glosas perpetradas.

De outra parte, não me parece razoável a interpretação proposta pela recorrente de que a contagem do prazo decadencial iniciar-se-ia das datas efetivas de cada operação de entrada/devolução que deu origem aos créditos escriturados, posteriormente glosados, vez que o objeto da exigência fiscal é o saldo de débitos tributários no período, o qual não pode ser quitado com o crédito escritural glosado, e não este último, que não tem natureza de tributo e nem é, obviamente, objeto da exigência fiscal.

Em outras palavras, a decadência opera-se sobre o saldo devedor do IPI e não sobre cada qual dos débitos do IPI atinentes às pontuais saídas (vendas) tributadas ou sobre cada qual dos créditos escriturais não admitidos pela legislação tributária, indevidamente aproveitados pelo sujeito passivo e glosados pelo Fisco.

Assim, afigura-se melhor a interpretação para o marco inicial da decadência que leva em consideração o momento em que se pode apurar o saldo de débito do tributo, pois

é somente a partir daí que o Fisco pode, efetivamente, agir para exigir o saldo remanescente do tributo devido no período mediante o lançamento de ofício.

Por essas razões, entendo que não merece reparo a decisão recorrida na parte em que considerou não ter havido decadência no presente caso, tendo em vista que o período de apuração do IPI encerrou-se em 30/06/2008 e a recorrente foi cientificada do lançamento em 28/06/2013.

ii) Dos créditos decorrentes das devoluções/retornos

A recorrente foi intimada pela fiscalização por várias vezes a comprovar a legitimidade dos créditos registrados nas notas fiscais de devolução e retorno, nos termos do art. 169, *caput* e II e arts. 172 e 173 do RIPI/2002, demonstrando os respectivos retornos ao estoque produtivo com a escrituração dessas no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente, este em conformidade com o art. 388 do RIPI/2002.

Em respostas às intimações, a contribuinte informou que: "os retornos realizados na contabilização do contribuinte acima são identificados através do número do chassi e pelo custo total de fabricação (Controle Estoque)"; as saídas/cancelamentos (retornos) são contabilizados através de contas contábeis específicas, pela totalidade de operações ocorridas no respectivo mês, sendo as operações identificadas pela sua individualidade pelo número do chassi e que suas operações são registradas em "sistemas internos".

Observou a fiscalização que as notas fiscais de entrada das devoluções não possuíam nenhuma indicação sobre o retorno do produto ao estabelecimento, seja anotação da transportadora, assinatura de funcionário ou chancela de portaria; de forma que, de forma incomum, a contribuinte teria recebido os produtos (veículos) em retorno da transportadora sem que fosse consignado nos documentos fiscais a data, a hora, ou o responsável pela entrega e pela recepção.

Tendo sido também intimada para esclarecer como o seu sistema interno atenderia às normas atinentes, a contribuinte apresentou a resposta genérica de que a legitimidade dos créditos ocorreria através da escrituração de notas fiscais de vendas/retornos nos seus livros fiscais e demais procedimentos previstos na legislação. Em resposta a outra intimação nesse sentido, para indicar onde, no seu sistema interno, estariam os dados/informações previstos nas normas regulamentares; a contribuinte informou apenas que as operações seriam individualizadas pelo chassi do veículo.

Constatou a fiscalização, que os "sistemas internos" que a contribuinte possuía para legitimar seus créditos por devoluções/retornos, consubstanciaria em meras cópias de folhas do Registro de saídas, do Registro de Entradas, de registros totalmente indistintos de valores inscritos no livro Diário (registros contábeis de saídas/retornos) e de planilhas Excel, com dados incongruentes, conforme exemplos citados pela fiscalização.

Assim, entendeu a fiscalização que as planilhas e documentos apresentados não atenderiam aos requisitos dispostos no art. 388 do RIPI/2002.

A exigência de comprovação de regresso da mercadoria ao estoque produtivo pela escrituração no livro Registro de Entradas e no livro Registro de Controle da Produção e

do Estoque ou **em sistema equivalente** encontra fundamento nos arts. 169, II, "b", 171, 172 e 173 do RIPI/2002:

Art. 169. O direito ao crédito do imposto ficará condicionado ao cumprimento das seguintes exigências (Lei nº 4.502, de 1964, art. 27, § 4º):

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 assim indicando o imposto relativo às quantidades devolvidas e a causa da devolução; e

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. 388; e*

c) prova, pelos registros contábeis e demais elementos de sua escrita, do ressarcimento do valor dos produtos devolvidos, mediante crédito ou restituição do mesmo, 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 conserto.

Art. 171. Se a devolução do produto for feita a outro estabelecimento do mesmo contribuinte, que o tenha industrializado ou importado, e que não opere exclusivamente a varejo, o que o receber poderá creditar-se pelo imposto, desde que registre a nota fiscal nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente nos termos do art. 388.

*Art. 172. 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. 388**, com base na nota fiscal, emitida na entrada dos produtos, a qual fará referência aos dados da nota fiscal originária.*

Art. 173. Produtos que, por qualquer motivo, não forem entregues ao destinatário originário constante da nota fiscal emitida na saída da mercadoria do estabelecimento, podem ser enviados a destinatário diferente do que tenha sido indicado na nota fiscal originária, sem que retornem ao estabelecimento remetente, desde que este:

I - emita nota fiscal de entrada simbólica do produto, para creditar-se do imposto, com indicação do número e data da emissão da nota fiscal originária e do valor do imposto nela destacado, efetuando a sua escrituração nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente nos termos do art. 388; e

II - emita nota fiscal com destaque do imposto em nome do novo destinatário, com citação do local de onde os produtos devam sair.

*Art. 388. 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. [grifos da Relatora]

Na impugnação e no recurso voluntário, a recorrente sustentou a legitimidade do seu sistema equivalente de controle de estoque, eis que: i) emite a nota fiscal de saída e registra no livro Registro de Saída; ii) emite nota fiscal de entrada com o respectivo registro no livro Registro de Entrada; iii) procede o controle de estoque por meio de sistema eletrônico com a individualização dos produtos, no caso dos veículos, pelo número de chassi e valor; iv) possui controles contábeis que refletem os retornos dos produtos ao estoque no respectivo mês, bem como v) por meio de contas contábeis específicas (doc. nº 2), comprova o efetivo controle por sistema quantitativo em substituição ao Livro modelo 3.

Embora a recorrente possa, eventualmente, comprovar cada item devolvido ou retornado ao estoque por outros meios de prova, deixou de fazer a escrituração das notas fiscais no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque ou **em sistema equivalente**, que é uma das exigências dispostas no Regulamento do IPI para o direito ao crédito decorrente da devolução ou retorno.

Conforme registrou Antonio Bezerra Neto (Coords. PEIXOTO, Marcelo Magalhães; DOMINGO, Luiz Roberto. *Regulamento do IPI: imposto sobre produtos industrializados: anotado e comentado*. São Paulo: MP ed., 2008, p. 329), em comentário ao art. 167 do RIPI 2002, o exercício do direito ao crédito por devolução ou retorno de mercadorias está condicionado ao cumprimento da referida obrigação acessória, não sendo suficiente os lançamentos correspondentes nos livros de entradas, de saídas, diário e razão:

(...)

Cabe ainda registrar que os elementos indicando operação de devolução ou retorno das notas fiscais de saída do estabelecimento e de devolução (ou de entrada), assim como os correspondentes registros nos livros de entradas, de saídas, diário e razão, à evidência, não se identificam com quaisquer sistemas de controle de produção e de estoque, que é meio essencial para desvendar a articulação entre as matérias-primas e de produto acabado indispensável para garantir que os produtos decorrentes de devoluções ou retornos de fato reintegraram ao estoque.

Outra não foi a razão da escolha pelo regulamento da aludida obrigação acessória para integrar o conjunto de provas autorizadas na lei para o exercício do direito ao crédito por devolução ou retorno de mercadorias.

(...)

Nesse mesmo sentido, foi o voto do Relator Antônio Bueno Ribeiro do Segundo Conselho de Contribuintes, no processo nº 13807.013218/99-02, Acórdão nº: 202-15.642, julgado em 16/06/2004:

(...)

Assim é que a norma regulamentar (RIPI/82, art. 86, à época dos fatos) [norma que prosseguiu vigente no RIPI/2002] dispõe que o direito ao crédito do imposto está condicionado ao cumprimento de determinados procedimentos, dentre outros o de registrar as devoluções ou retornos no Livro de Registro de Controle de Produção e do Estoque (modelo 3), facultado a adoção de fichas substitutivas (art. 281) ou de equivalente sistema de controle da produção e do estoque (art. 283).

Esse registro, como salientado pela decisão recorrida, é elemento essencial para a comprovação da reinclusão no estoque do produto devolvido ao estabelecimento, de sorte a prevenir possíveis simulações de devolução.

Nos autos a Recorrente considera que a não escrituração do livro modelo 3 e as outras impropriedades assinaladas pela fiscalização acerca do documentário fiscal atinente às indigitadas devoluções como mera infrações formais incapazes de obstar o direito ao crédito expresso no art. 84 do RIM/82, em consonância com o princípio da não-cumulatividade que informa o IPI.

Demais disso enfatiza que o conjunto de elementos que conseguiu reunir e anexou à impugnação (fls. 197/596) se revela consistente para provar as operações de devolução e retorno de mercadorias e apresenta cumprimento a requisitos formais suficientes à manutenção do crédito de IPI discutido, servindo de sistema de controle da produção e do estoque equivalente àquele do livro modelo 3, o que se alinharia à jurisprudência deste Conselho no sentido de admitir a comprovação das devoluções de mercadorias por meios alternativos (Acórdão CSRF/02-0.818; Acórdãos n's 62.129/84 e 202-08.872).

De pronto cabe registrar que tais elementos indicando por operação de devolução ou retorno as notas fiscais de saída do estabelecimento e de devolução (ou de entrada), assim como os correspondentes registros nos livros de entradas, de saídas, diário e razão, à evidência, não se identificam com quaisquer sistemas de controle de produção e de estoque, que, repita-se, é meio essencial e expedito para desvendar a articulação entre as movimentações de matérias-primas e de produto acabado indispensável para garantir que os produtos decorrentes de devoluções ou retornos de fato reintegraram ao estoque.

Outra não foi a razão da escolha pelo regulamento da aludida obrigação acessória para integrar o conjunto de provas autorizadas na lei para o exercício do direito ao crédito por devolução ou retorno de mercadorias.

(...)

Assim, pelas razões acima, entendo que a autuação deve ser mantida no que concerne aos créditos decorrentes das devoluções e retorno de produtos.

iii) Dos créditos decorrentes das aquisições de insumos tributados

Nesta parte, sustenta a recorrente que o regime da suspensão teria sido aplicado indevidamente aos produtos por ela adquiridos, vez que não se tratariam daqueles especificados no art. 5º da Lei nº 9.826/99, com a redação alterada pela Lei nº 10.845/2002.

A leitura do art. 5º da Lei nº 9.826/99, abaixo transcrito, não deixa margem à dúvida de que as posições tarifárias mencionadas no dispositivo referem-se aos produtos autopropulsados e não aos "componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças" desses primeiros, os quais devem ser objeto de aquisição com suspensão do imposto:

*Art. 5º Os componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças dos **produtos autopropulsados classificados nas posições 84.29, 84.32, 84.33, 87.01 a 87.06 e 87.11**, da TIPI, sairão com suspensão do IPI do estabelecimento industrial. (Redação dada pela Lei nº 10.485, de 2002)*

*§ 1º Os componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças, referidos no **caput**, de origem estrangeira, serão desembaraçados com suspensão do IPI quando importados diretamente por estabelecimento industrial. (Redação dada pela Lei nº 10.485, de 2002)*

§ 2º A suspensão de que trata este artigo é condicionada a que o produto, inclusive importado, seja destinado a emprego, pelo estabelecimento industrial adquirente. (Redação dada pela Lei nº 10.485, de 2002)

I - na produção de componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes ou peças dos produtos autopropulsados; (Incluído pela Lei nº 10.485, de 2002)

II - na montagem dos produtos autopropulsados classificados nas posições 84.29, 84.32, 84.33, 87.01, 87.02, 87.03, 87.05, 87.06 e 87.11, e nos códigos 8704.10.00, 8704.2 e 8704.3, da TIPI. (Incluído pela Lei nº 10.485, de 2002)

§ 3º A suspensão do imposto não impede a manutenção e a utilização dos créditos do IPI pelo respectivo estabelecimento industrial. (Redação dada pela Lei nº 10.485, de 2002)

*§ 4º Nas notas fiscais relativas às saídas referidas no **caput** deverá constar a expressão 'Saída com suspensão do IPI' com a especificação do dispositivo legal correspondente, **vedado o registro do imposto nas referidas notas**. (Incluído pela Lei nº 10.485, de 2002)*

[Grifos da Conselheira Relatora]

Conforme se vê no § 4º acima, é obrigatória a saída do produto com suspensão do tributo do estabelecimento fornecedor, sendo expressamente "vedado o registro do imposto nas referidas notas".

A recorrente apenas alega, mas não apresenta novas provas, que os produtos tributados, constantes no Anexo 18a, não seriam do mesmo gênero daquelas referidas na lei, que deveriam sair do estabelecimento fornecedor com suspensão. Conforme informou a fiscalização no Relatório Fiscal, não obstante a contribuinte tenha informado, desafortunadamente, o mesmo código NCM para todos os produtos, com a "descrição da mercadoria" e "descrição complementar da mercadoria" é possível identificar as suas características fundamentais como "componentes, acessórios, partes e peças" de/para veículos automotores, como, por exemplo, "painel lateral externo", "painel externo tampa D", "painel int.", "painel externo porta E/D" e "paralama dianteiro E".

Sustenta também a recorrente que, ainda que, por hipótese, os insumos adquiridos por ela fossem aqueles referidos pela Lei nº 10.845/2002, o seu crédito escriturado seria absolutamente válido pelo princípio da não cumulatividade. Desta forma, tendo sido as notas fiscais emitidas pelo fornecedor da recorrente em desconformidade com a determinação legal, com o destaque do IPI, quando deveria esse tributo estar suspenso, pretende agora a recorrente sanear o equívoco com a aplicação do princípio da não cumulatividade, nos termos do art. 49 do CTN, o que, certamente, não encontra abrigo no nosso sistema jurídico.

Por certo, a técnica da não cumulatividade seria aplicável na hipótese em que o IPI fosse devido e cobrado na operação anterior, nos termos do art. 153, IV e §3º da Constituição Federal, "compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores", não sendo o caso dos autos em que, não obstante, o destaque indevido do IPI na nota fiscal de aquisição emitida pelo fornecedor, o produto deveria ter saído do seu estabelecimento com suspensão do referido tributo. Entretanto, isso não significa que esteja havendo desrespeito ao mecanismo da não cumulatividade, como quer fazer crer a recorrente, mas tão somente a não realização do mecanismo, por ausência de geração de crédito legítimo na operação anterior.

Tendo sido a nota fiscal emitida pelo fornecedor com destaque a maior do imposto, poderia este requerer administrativamente ou judicialmente o imposto indevidamente pago, sem prejuízo de a recorrente também pleitear, junto ao fornecedor, a devolução do valor correspondente ao tributo pago a maior, como já bem esclareceu a decisão recorrida.

Também não socorre a recorrente a alegação de que o seu procedimento não teria causado dano ao Erário, eis que, como já dito, o princípio da não cumulatividade destina-se à compensação de tributos devidamente pagos, não sendo o meio legal adequado para se pleitear restituição ou devolução de valores de tributos objeto de destaque indevido pelo fornecedor da recorrente e por ela suportados.

Com relação às notas fiscais nºs 60.176, de 13/06/2008 e 60.393 e 60.404, de 25/06/2008, insurge-se a recorrente em face das referidas glosas porque não teria sido indicado no lançamento de ofício qual teria sido o dispositivo legal infringido e por falta de fundamento legal para a glosa.

No Relatório Fiscal consta que a referida glosa, relativa às aquisições de produtos descritos como "0TRANSPORTSCHUTZFOLPER" e "0TRANSPORTSCHUTZFOL", decorreu do seguinte fato: "foram retirados também da escrita da VW por não existir previsão legal para a legitimidade de crédito de IPI se lastrear em documentação fiscal que descreve mercadoria adquirida em língua estrangeira. Entretanto, poderá a VW comprovar seu direito de crédito apresentando tradução legalmente hábil dos documentos recém citados".

Desta forma, a fiscalização não considerou inidôneo o documento fiscal, conforme alega a recorrente, apenas não concedeu o creditamento correspondente em face da ausência de perfeita identificação do produto adquirido.

Os valores correspondentes foram inseridos no auto de infração no item "0001 - CRÉDITOS INDEVIDOS - CRÉDITO BÁSICO INDEVIDO CFOP 1.101 E 1.122", juntamente com os valores relativos ao creditamento indevido dos produtos que deveriam ter sido adquiridos com suspensão.

A fundamentação para a exigência fiscal decorrente das glosas dos créditos dessas notas fiscais está descrita no auto de infração como arts. 24, II; 122; 127 e 200, IV do Regulamento do IPI/2002, vez que a recorrente não logrou êxito em comprovar o seu direito creditório correspondente no procedimento fiscal, nem tampouco na impugnação, tendo sido o creditamento considerado indevido. Desta forma, não houve qualquer nulidade da autuação nesta parte.

Como a recorrente, não trouxe aos autos qualquer comprovação em sentido contrário, de que caberia, sim, o referido creditamento, entendo que deve ser mantida a glosa e o lançamento do débito correspondente.

v) Pedido de diligência e perícia

Requeru a recorrente a realização de perícia ou diligência para que fique constatado que o sistema que adota permite o controle eficiente e eficaz das devoluções, bem como do levantamento das notas fiscais de devolução e sua escrituração no livro de Registro de Entrada dos sistemas de controle do estoque da empresa e dos controles contábeis.

No entanto, em nada socorreria a recorrente a verificação solicitada, eis que ela não cumpriu a obrigação acessória de *fazer a escrituração das notas fiscais no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente*, que é uma das exigências dispostas no art. 169 do Regulamento do IPI para o direito ao crédito decorrente da devolução ou retorno. Ademais, a recorrente não trouxe aos autos elemento modificativo das inconsistências apuradas pela fiscalização no seu denominado "sistema interno" de controle e não demonstrou que o seu sistema atenderia ao disposto nas normas regulamentares.

Não há que se olvidar que as diligências e perícias não se prestam a suprir deficiência probatória das partes. Também está preclusa, neste momento processual, a produção de novas provas, nos termos do art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72. É por ocasião da apresentação da impugnação que a recorrente deve produzir a prova necessária à comprovação das suas alegações.

A autoridade julgadora administrativa, a teor do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, pode determinar, de ofício ou a requerimento do interessado, a realização de diligências ou perícias, mas somente quando entendê-las necessárias ao seu convencimento, devendo indeferir as prescindíveis ao julgamento.

Entendo ser prescindível a diligência e a perícia solicitada à solução da presente lide, conforme acima exposto, pelo que o pedido correspondente deve ser indeferido.

Em face do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de **indeferir o pedido de diligência e perícia e negar provimento ao recurso voluntário.**

É como voto.

(Assinatura Digital)

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora