



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.906480/2012-51
ACÓRDÃO	3301-014.786 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de dezembro de 2025
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	VOITH PAPER MAQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Existindo a suscitada omissão, pela correta interpretação do acórdão embargado, os embargos devem ser providos.

CRÉDITOS. DEVOLUÇÕES E RETORNOS. 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 fichas substitutivas) ou sistema de controle equivalente.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Rodrigo Kendi Hiramuki, Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Derouledé (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se o presente caso de embargos de declaração opostos ao Acórdão nº 3301-013.197, de 23/08/2023, referente ao julgamento do recurso voluntário apresentado pela Embargante. Transcreve-se a ementa integralmente:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

ACÓRDÃO DRJ. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ANÁLISE DOS FUNDAMENTOS DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não constatada a existência de vício de motivação ou ausência de análise de fundamentos e elementos de prova utilizados pelo contribuinte em Manifestação de Inconformidade e capazes de infirmar o Despacho Decisório que não homologou declaração de compensação, incabível a alegação de nulidade da decisão de primeira instância.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

ART. 170 DO CTN.

O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. A prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN.

OPERAÇÕES DE DEVOLUÇÃO OU RETORNO. NÃO COMPROVADO O DESCUMPRIMENTO DE REQUISITO FORMAL. APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Ainda que não demonstrado nos autos que o sistema de controle de estoque, substitutivo da escrituração do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, não atendia os requisitos estabelecidos na norma regulamentar, mas comprovada, por documentação hábil e idônea, a legitimidade do IPI relativo às operações de devolução ou retorno, os respectivos valores devem ser admitidos como crédito do imposto.

Em despacho de admissibilidade de 04/04/2024, a Presidência desta C. Turma Julgadora deu seguimento aos embargos de declaração para a apreciação das seguintes matérias:

- (a) Contradição entre a ementa e o resultado do acórdão;
- (b) Omissão sobre a apresentação dos documentos pela embargante que comprovariam o direito creditório, especialmente, os documentos comprobatórios de entrada, de saída, as notas fiscais de entrada e saída e o controle de estoque.
- (c) Omissão acerca dos documentos que comprovam o direito creditório em relação aos CFOPs 1922 e 2922.

E sendo os autos remetidos à minha relatoria, passo a apreciar o recurso.

VOTO

Conselheiro **Bruno Minoru Takii**, Relator

Tendo sido tempestivamente apresentados, conheço dos embargos de declaração opostos pela Contribuinte e dou prosseguimento na análise do mérito recursal.

(a) Contradição entre a ementa e o resultado do acórdão

Constou do despacho de admissibilidade sobre esse tópico:

O acórdão restou assim ementado e decidido, na parte alegada como contraditória:

“[...]

OPERAÇÕES DE DEVOLUÇÃO OU RETORNO. NÃO COMPROVADO O DESCUMPRIMENTO DE REQUISITO FORMAL. APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Ainda que não demonstrado nos autos que o sistema de controle de estoque, substitutivo da escrituração do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, não atendia os requisitos estabelecidos na norma regulamentar, mas comprovada, por documentação hábil e idônea, a legitimidade do IPI relativo às operações de devolução ou retorno, os respectivos valores devem ser admitidos como crédito do imposto.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, que dava provimento parcial ao recurso voluntário, para reverter as glosas sobre os itens i) Devoluções (CFOP X201) ; ii) Retorno de Produtos (X913) e iii) Outras Entradas:

CFOP 1949. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-013.195, de 23 de agosto de 2023, prolatado no julgamento do processo 10880.906481/2012-04, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.”

De fato, há contradição, pois o recurso voluntário foi desprovido (crédito negado), embora a ementa conste como possibilidade de crédito do imposto.

A seguir, para prosseguir com a análise, transcrevo trecho da fundamentação sobre a específica matéria recursal:

Com o devido respeito ao bem elaborado voto do Ilustre Relator, fui designado para redigir o voto vencedor, representando o entendimento da turma julgadora neste julgamento.

Discordo do Relator quanto a forma de comprovação dos retornos, devoluções e outras entradas (que também representam devoluções) de produtos saídos do estoque da recorrente e retornados.

O artigo 169, II, b do RIPI/2002, aplicável ao caso, determina que o estabelecimento industrial que receber o produto em devolução deverá escriturar as Notas Fiscais recebidas, nos livros de Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente.

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

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.

Assim, não há como superar tal dispositivo legal, impondo á recorrente a escrituração dos retornos e das devoluções no Livro Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou apresentar sistema equivalente, na ausência destes, não há como reconhecer o crédito pretendido.

Por tal razão, nego provimento ao recurso voluntário.

Como é possível observar, a fundamentação constante no acórdão é coerente com o resultado constante em seu dispositivo, de forma que resta evidente que o erro identificado na ementa tem natureza material.

Para afastar a contradição, determino a substituição da ementa original pela substitutiva, a seguir transcrita:

OPERAÇÕES DE DEVOLUÇÃO OU RETORNO. COMPROVAÇÃO MEDIANTE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS DIVERSOS DAQUELES PREVISTOS NO ART. 169, INC. II, B, DO RIPI/02. IMPOSSIBILIDADE

O artigo 169, II, b do RIPI/2002 determina que o estabelecimento industrial que receber o produto em devolução deverá escriturar as Notas Fiscais recebidas, nos livros de Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente. Não apresentados esses documentos, tem-se por não comprovada a devolução ou retorno.

(b) Omissão sobre a apresentação dos documentos pela embargante que comprovariam o direito creditório, especialmente, os documentos comprobatórios de entrada, de saída, as notas fiscais de entrada e saída e o controle de estoque // Omissão acerca dos documentos que comprovam o direito creditório em relação aos CFOPs 1922 e 2922.

Constou do despacho de admissibilidade sobre esses tópicos:

Omissão 02

O voto vencedor apreciou a matéria nos seguintes termos:

“Discordo do Relator quanto a forma de comprovação dos retornos, devoluções e outras entradas (que também representam devoluções) de produtos saídos do estoque da recorrente e retornados.

O artigo 169, II, b do RIPI/2002, aplicável ao caso, determina que o estabelecimento industrial que receber o produto em devolução deverá escriturar as Notas Fiscais recebidas, nos livros de Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente.

[...]

Assim, não há como superar tal dispositivo legal, impondo á recorrente a escrituração dos retornos e das devoluções no Livro Registro de Entradas e

Registro de Controle da Produção e do Estoque ou apresentar sistema equivalente, na ausência destes, não há como reconhecer o crédito pretendido.

Por tal razão, nego provimento ao recurso voluntário.”

Segundo o acórdão da DRJ, a embargante apresentou, em manifestação de inconformidade, cópias das notas fiscais de saída, de entrada e o Livro Registro de Entradas. Já em sede de recurso voluntário, a embargante informa que juntou o controle de estoque, conforme o excerto abaixo, extraído da e-fl. 1621:

“44. De toda forma, considerando que o r. acórdão recorrido expressamente referiu-se a controle quantitativo de produtos que permita a perfeita apuração do estoque permanente (em substituição ao livro registro de controle da produção e do estoque), a Recorrente apresenta o referido controle (Docs. n.ºs 2 e 3).”

Assim, em princípio, o colegiado deve apreciar a alegação feita em recurso voluntário acerca da apresentação do controle de estoque.

Omissão 03

A embargante afirma que, em sede de recurso voluntário, apresentou os documentos relativos ao crédito, conforme o excerto abaixo extraído da e-fl. 1624/1625:

“57. Sem prejuízo, considerando que o r. acórdão recorrido entendeu que tais documentos não seriam suficientes para corroborar com o referido direito creditório, a Recorrente apresenta seu Controle de Estoque e as respectivas notas fiscais (Docs. n.º 2 e 3), além da relação entre as respectivas notas X.1922 x X.116-117 (Doc. n.º 4), que demonstram as efetivas entradas.”

De fato, não há no voto aplicado ao repetitivo qualquer apreciação acerca dos referidos documentos.

De fato, conforme é possível verificar dos autos, a juntada do livro de entrada e notas fiscais foi realizada com manifestação de inconformidade, constando as NFs de saída no doc. 10; NFs de entrada no doc. 11; Livro de Entrada no doc. 12 (fls. 569-1.195). É o que se verifica no seguinte trecho de sua fundamentação:

Manifestação de inconformidade

49. Conforme disposição explícita do artigo 16711 do Regulamento do IPI, os estabelecimentos industriais (e os equiparados) poderão creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial, nos exatos termos do artigo 30, da Lei nº. 4.502/196412.

50. Como já exposto, por mais que a Recorrente tenha respondido devidamente à intimação fiscal, apresentando cópia das notas fiscais e do demonstrativo em

substituição ao Livro Modelo 3, o auditor fiscal desconsiderou os documentos apresentados e ignorou as informações prestadas.

51. Assim, de forma a embasar documentalmente os créditos requeridos por meio da DCOMP, a Recorrente anexa à presente defesa cópia das notas fiscais de saída (doc. nº. 10) e entrada (doc. nº. 11), cópia do Livro de Entradas (doc. nº. 12), aptos a comprovar o direito ao crédito com relação à Devolução (CFOP X.201) e ao Retorno de Produtos (CFOP X.913).

52. Portanto, já que demonstrados e comprovados os valores submetidos à compensação, requer-se o reconhecimento do montante total de IPI creditado referente aos CFOPs X201 e X913, para compor o valor total de R\$ 390.025,23 de créditos.

Por sua vez, a DRJ procedeu à verificação dos documentos juntados, concluindo que *“muitas notas de devolução de mercadorias não contém destaque de IPI, as vias das notas originárias não mencionam que as mercadorias foram devolvidas e apesar de a empresa comprovar a escrituração em seu Livro de Entradas, não trouxe qualquer indicação que as mercadorias entraram efetivamente em seu estoque e foram novamente vendidas ou utilizadas”*. Abaixo, transcrevo a fundamentação para o tópico em questão:

Acórdão da DRJ Portanto, para que se possa creditar o IPI de devoluções ou retorno há que se cumprir determinados procedimentos (condição), entre eles, mas não só, a emissão de nota fiscal pelo estabelecimento que fizer a devolução para acompanhar o produto, a escrituração das notas fiscais recebidas em livros contábeis e a comprovação de sua entrada nos estoques.

Para tanto a empresa apresentou Notas Fiscais de remessa de mercadorias para demonstração, de devolução de compras e de vendas do estabelecimento, e de saídas de produtos, no entanto, muitas notas de devolução de mercadorias não contém destaque de IPI, as vias das notas originárias não mencionam que as mercadorias foram devolvidas e apesar de a empresa comprovar a escrituração em seu Livro de Entradas, não trouxe qualquer indicação que as mercadorias entraram efetivamente em seu estoque e foram novamente vendidas ou utilizadas.

Para as notas de retorno de mercadorias para demonstração que contém o IPI destacado e referência da NF de saída, não há qualquer indicação que as mercadorias entraram efetivamente em seu estoque e foram novamente vendidas ou utilizadas.

Muitas notas de entrada são da própria empresa e respaldam a devolução de mercadorias de empresas que podem emitir NF de saídas. As vias das notas originárias não mencionam que as mercadorias foram devolvidas e não há

qualquer indicação que as mercadorias entraram efetivamente em seu estoque e foram novamente vendidas ou utilizadas.

Veja-se que as comprovações são cumulativas e, por consequência, a escrituração no Livro de Entradas não supre a obrigatoriedade de apresentar o Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente:

Ou seja, embora a DRJ tenha identificado deficiências em algumas notas fiscais, ela não precisou o volume desse tipo de problema, tampouco cravou que o direito creditório alegado pela Embargante não existia. Aparentemente, apenas não deu seguimento a uma análise mais aprofundada porque, em seu entendimento, seria necessário a juntada do registro de controle da produção e do estoque ou sistema equivalente, a teor do que dispõe o art. 169, inc. II, “b”, do RIPI/2002.

Diante dessa nova realidade, a Embargante apresentou em conjunto com o seu recurso voluntário os docs. 02 e 03, o que pretendeu dizer ser o controle de estoque exigido pela legislação, conforme é possível verificar no seguinte trecho de sua fundamentação:

42. Contudo, a despeito da apresentação dos referidos documentos que comprovam o integral direito creditório e, embora tenha reconhecido que a Recorrente comprovou a escrituração em seu Livro de Entradas, o r. acórdão recorrido manteve as referidas glosas sob a alegação de que “não trouxe qualquer indicação que as mercadorias entraram efetivamente em seu estoque e foram novamente vendidas ou utilizadas” e “só a juntada do livro de entradas não satisfaz a condição para o creditamento dos retornos”.

43. Com isso, o r. acórdão recorrido desconsiderou que, além da cópia do livro de entradas, a Recorrente também apresentou cópia das notas fiscais de saída e de entrada, os quais, juntos, comprovam o integral direito ao crédito de IPI relativo aos CFOPs X201 e X913, no valor de R\$ 390.025,23.

44. De toda forma, considerando que o r. acórdão recorrido expressamente referiu-se a controle quantitativo de produtos que permita a perfeita apuração do estoque permanente (em substituição ao livro registro de controle da produção e do estoque), a Recorrente apresenta o referido controle (Docs. n.ºs 2 e 3).

Entretanto, a se proceder à análise do mencionado documento, não se pode concluir que se trate do controle de estoque mencionado na legislação do IPI, tampouco sistema com função similar, razão pela qual se conclui que a Embargante não atendeu às exigências do art. 169, inc. II, “b”, do RIPI/2002, sendo impossível, portanto, o atendimento à sua pretensão recursal.

Conclusão

Diante do exposto, voto por acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii