MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10880.906481/2012-04

Processo nº	10880.906481/2012-04
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3301-013.195 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	23 de agosto de 2023
Recorrente	VOITH PAPER MAQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

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. APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO. NECESSIDADE DE ESCRITURAÇÃO DOS LIVROS DE REGISTRO DE IPI.

Para aproveitamento dos créditos na devolução ou retorno de produtos ao estoque, é obrigação legal determinada no artigo 169, II, b, do RIPI/2002, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior (Relator), 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. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Ari Vendramini.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Laércio Cruz Uliana Junior, Jose Adao Vitorino de Morais, Jucileia de Souza Lima, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado(a)), Sabrina Coutinho Barbosa, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta (suplente convocado(a)), Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

Relatório

Trata- se de recurso voluntário apresentado pela contribuinte, que assim foi relatado pela DRJ:

> Trata-se MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE apresentada pela requerente ante Despacho Eletrônico da Delegacia da Receita Federal do Brasil que deferiu
>
> parcialmente o ressarcimento solicitado, no montante de R$ 1.528.188,63, referente ao PER no 02910.56354.041108.1.5.01-4064, homologou parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP 23600.35044.011012.1.7.01-8280, fato que levou à cobrança do valor de R$ 624.115,34, ora contestada.
>
> O valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):
>
> - Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.
>
> - Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.
>
> Regularmente cientificada do deferimento parcial de seu pleito, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, aduzindo em sua defesa as razões sumariamente expostas a seguir:
>
> NULIDADE.
>
> O Despacho Decisório ora impugnado é nulo pela falta da fundamentação legal necessária, o que afronta patentemente o Princípio da Devida Motivação dos Atos Administrativos. É nítido, conforme se pode observar da leitura dos Relatórios Fiscais I, II e III (docs. n°s 4, 5 e 6) e do Despacho Decisório que, em momento algum, o auditor Fiscal motiva legalmente a glosa dos créditos, gerando a nulidade em comento.
>
> Da análise dos Relatórios Fiscais emitidos (docs. n°s 4, 5 e 6), pode-se extrair apenas a motivação indefinida pela qual os créditos tributários foram glosados e não a legislação específica aplicável, responsável por embasar as alegações do E. Auditor Fiscal. Como exemplo, citam-se os seguintes créditos que foram glosados sob alegações genéricas, sem que se apontasse o dispositivo violado.
>
> Apenas com base nas alegações genéricas, a empresa viu-se cerceada em seu direito de verificar especificamente os dispositivos supostamente violados, seja para contestá-los ou mesmo para reconhecer eventual descumprimento, já que impossibilitada de compreender o real motivo legal das glosas efetuadas. O que

Original

restou à Recorrente foi apenas um exercício de dedução acerca das glosas efetuadas, sem ter absoluta certeza da base legal do levantamento efetuado pela fiscalização.

Temos que a falta do embasamento legal, justificadora da glosa dos créditos apurados, fere diretamente um dos princípios basilares da administração pública, o Princípio da Devida Motivação dos Atos Administrativos.

O princípio se encontra consagrado pela Lei no. 9.784/99, mais especificamente no artigo *2o, caput,* exigindo, no parágrafo único, inciso VII, "indicação de pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão".

Portanto, considerando que o Princípio da Devida Motivação dos Atos Administrativos não foi respeitado no processo administrativo em questão, necessária se faz a nulidade do Despacho Decisório exarado. Jurisprudência administrativa e doutrina também sustentam esta posição, o que completa a solidez dos argumentos.

Do Cerceamento de Defesa.

Como exposto, o E. Auditor Fiscal glosou parte dos créditos da Recorrente em razão de suposta não apresentação do Livro Modelo 3 ou sistema utilizado em substituição, faltando com formalidade supostamente prevista no artigo 167 do Regulamento do IP1 vigente à época.

Considerando que à época do Pedido de Ressarcimento, em 2008, o Regulamento do IP1 vigente era o Decreto no 4.544/2002, importante se faz transcrever, *in verbis,* a disposição do mencionado artigo informado pela autoridade fiscal:

"Art 167. Ê permitido ao estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial."

Ora, Caríssimo Julgador, da análise isolada do artigo indicado pelo Fiscal, não se constata nenhuma formalidade vinculada ao creditamento do imposto, cujo descumprimento seria passível de gerar a glosa aqui questionada.

É que o Fiscal informou a base legal equivocada para a glosa efetuada, importando, mais uma vez, na nulidade do Auto de Infração em questão.

E não é só. Para que a empresa se credite do IPI, com relação aos Produtos Devolvidos ou Retornados, nos termos do regulamento do IPI da época, deverão ser observadas as exigências do artigo 169 e não do artigo 167, como erroneamente indicado. Por via de consequência, deve-se proceder à *"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"*.

9 OE.AuditorFiscal,pormeiodoTermodeIntimaçãoFiscal001(doc.n 7),solicitouquea

Recorrente encaminhasse cópia do Livro Modelo 3 (Controle de Produção e do Estoque) de forma a comprovar o registro das devoluções e retorno dos produtos. Ocorre que a Recorrente, conforme a carta anexa, entregue diretamente à autoridade administrativa (doc. no 8), informou que não se utiliza do Livro Modelo 3, mas que possui controle quantitativo de materiais, produtos acabados e produtos em elaboração, sendo o sistema apto a perfeita apuração dos seus estoques.

Original

Desta forma, restou demonstrada e cumprida a exigência do artigo 169 do Regulamento do IPI vigente à época, já que, nos exatos termos do artigo 388, o Livro Modelo 3 não seria condição *sine qua non* para creditamento dos produtos por devolução e retorno.

Entretanto, ainda que a Recorrente tenha sido diligente, tenha apresentado os documentos necessários e tenha informado expressamente que não utilizava o Livro Modelo 3, mas sistema substituto legalmente permitido, a autoridade fiscal acabou por glosar grande parte dos créditos, sob o entendimento de que os mencionados documentos não foram apresentados.

Ilustríssimo julgador, é inadimissível que isso ocorra. Trata-se de ultraje e descaso contra esta Recorrente, exemplar cumpridora de suas obrigações tributárias.

O princípio da verdade material pressupõe que a Administração Pública deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não devendo se satisfazer com aparências. Por isso, o agente fiscalizador possui não apenas o direito, mas o dever de verificar todos os documentos, informações, e dados sobre o caso, sendo imprescindível considerar tudo antes de decidir pelo lançamento.

Porém, não foi isto que aconteceu neste caso, visto que a fiscalização simplesmente ignorou os esclarecimentos trazidos pela Recorrente, gerando um processo administrativo descabido, ainda que a empresa tenha solicitado regularmente sua compensação.

o Intolerável que isso ocorra, pois, nos termos da Lei no 9.784/1999 (artigo 3 , III),

responsável por regular os processos administrativos federais, deve existir oportunidade para a

Recorrente apresentar seus esclarecimentos e alegações antes da decisão definitiva pelo órgão competente, o qual será objeto de sua consideração.

O direito da Recorrente, nesta oportunidade, foi nitidamente restringido, restando evidentemente demonstrado o vício formal passível de anulação do despacho decisório por conta do cerceamento ao seu direito de defesa.

Conforme o artigo 12 do Decreto n°. 7.574/2011, que regulamenta o trâmite dos processos administrativos, inclusive os pedidos de compensação, *"são nulos os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa"* (grifos nosso).

Veja que a própria letra da lei invalida os atos que preterem o direito de defesa das partes, nada mais correto que o Despacho Decisório em questão seja anulado por falta de intimação da empresa para prestar esclarecimentos adicionais.

O Supremo Tribunal Federal, por meio da decisão liminar proferida nos autos do Mandado

2
de Segurança n . 26358 (DJE 2.3.2007 - doc. no. 9), dispôs que, mesmo em procedimentos

administrativos, independente de previsão normativa dos órgãos do Estado, é *prerrogativa indisponível do contraditório e da plenitude de defesa* o exercício dos meios e recursos inerentes a eles, *"inclusive o direito à prova,"* nos termos do artigo 5°, LV, da Constituição Federal de 1988.

Original

Portanto, é dever da autoridade fiscal, ao proferir Despacho Decisório negando a Declaração de Compensação formulada, respeitar os princípios da plenitude de defesa e do contraditório. Considerando a não ocorrência deste fundamento e o evidente cerceamento ao direito de defesa, necessário o reconhecimento da nulidade do ato administrativo emanado.

RAZÕES PARA A REFORMA DO DESPACHO DECISÓRIO

Nos termos do despacho decisório e dos relatórios fiscais, parte dos créditos de IPI foi glosada pelo agente fiscal, por não ter sido confirmada como insumos ou bens destinados à produção.

Nesta linha, por conta da suposta (i) falta de apresentação do Livro Modelo 3 e do (ii) aquisição de combustível e lubrificante, (iii) operações de simples faturamento e (iv) outras entradas, o direito ao crédito não foi confirmado totalmente, razão pela qual a empresa não teria direito à parte não aferida.

Ocorre que, como será devidamente exposto, a Recorrente de fato possui direito aos créditos.

1. Devoluções e Retorno de Produtos

Conforme disposição explícita do artigo 167 do Regulamento do IPI, os estabelecimentos

industriais (e os equiparados) poderão creditar-se do imposto relativo a produtos tributados

9 recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial, nos exatos termos do artigo 30, da Lei n .

4.502/1964.

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.

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. n° 11), cópia do Livro de Entradas (doe. no. 12), aptos a comprovar o direito ao creditamento com relação à Devolução (CFOPX201) e ao Retorno de Produtos (CFÜPX913).

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.

2. Aquisição de Combustível e Lubrificante (CFOP1653)

9

Todo o IPI creditado pela empresa referente à entrada de lubrificante, sob o CFOP n .1653,

restou glosado pelo Auditor Fiscal. Ocorre que tal glosa foi efetuada equivocadamente, na medida em que os lubrificantes utilizados constituem insumos para a industrialização dos produtos fabricados pela empresa, sendo passíveis de creditamento. Neste sentido, o próprio Regulamento do IPI prevê:

Art 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão

creditar-se (Lei n° 4.502, de 1964, art. 25): I - do imposto relativo a MP, PI e

Original

ME, adquiridos para emprego na industrialização produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;" [9]

(Decreton 4.544/2002.]

Assim, considerando que os lubrificantes são utilizados nas máquinas que produzem e industrializam seus produtos, sendo diretamente consumidos no processo industrial da Recorrente, *mister* se faz o reconhecimento de todo valor creditado, conforme expressa determinação da legislação com relação a creditamento de produtos consumíveis.

Portanto, já que demonstrados e comprovados os valores submetidos à compensação, requer-se o reconhecimento do montante total de IPI creditado referente ao CFOP 1653.

3. *Simples Faturamento* (CFOP 1922 e 2922)

Nos casos destacados pelo CFOP nos. 1922 e 2922 são tratadas operações comerciais em que o vendedor se compromete a entregar futuramente ao Recorrente os produtos encomendados.

A Recorrente, por sua vez, ao verificar o destaque do IPI na nota fiscal/fatura, e após feito o pagamento da mercadoria, o que inclui o pagamento do próprio imposto destacado, credita-se do IPI. Ora, se o imposto já foi pago, a glosa destes créditos é desmotivada.

Assim, diante do devido aproveitamento dos créditos de imposto já pago, a Recorrente requer a juntada das notas fiscais/faturas de entrada dos produtos encomendados (doc. no 14), bem como do Livro RAIPI (doc. no 12),

A Recorrente ressalta que em momento algum a administração pública chega a ser prejudicada, visto que a empresa se credita do IPI em apenas uma vez: recebimento da nota fiscal/fatura e realização do respectivo pagamento.

Portanto, já que demonstrados e comprovados os valores submetidos à compensação, requer-se o reconhecimento do montante total de IPI creditado referente aos CFOPs 1922 e 2922.

4. Outra Entradas (CFOP1949)

Todo o IPI creditado pela empresa referente à entrada CFOP no 1949 foi glosado pelo Auditor Fiscal, sob a alegação de não haver comprovação da saída de mesma natureza tributada pelo IPI.

Assim, a Recorrente vem por meio desta apresentar os documentos comprobatórios da entrada dos produtos sob o CFOP no 1949 (doc. no 15), bem como os documentos comprobatórios de saída (doc. no 16), certificando a legalidade do creditamento.

Portanto, já que demonstrados e comprovados os valores submetidos à compensação, requer-se o reconhecimento do montante total de IP1 creditado referente ao CFOP no. 1949 .

5. Notas Fiscais Cuja Data de Emissão Ocorreu no Trimestre Anterior.

Nos termos do despacho decisório e dos relatórios fiscais, foram glosados os créditos relativos às notas fiscais, cujo lapso temporal entre a data da sua

Original

emissão e a data de entrada do produto no estabelecimento foi superior a 45 dias, e que a emissão do documento tenha ocorrido no trimestre anterior.

Conforme relatório do fiscal, a glosa se deu, porque o lapso superior a 45 dias *"dificultaria o controle do fisco, pois, para saber se o crédito não foi aproveitado no trimestre da efetiva entrada, seria necessário realizar auditoria no período que não é objeto da fiscalização."*

Ora, como já exposto anteriormente nesta defesa, o dever da fiscalização é o de apurar supostas irregularidades nos pedidos de compensação por meio de pesquisa minuciosa e detalhada.

Caso seja necessário verificar período que não seja objeto da fiscalização, é dever do auditor fiscal confirmar se o crédito foi efetivamente utilizado ou não em períodos anteriores. Com acesso ao sistema DCOMP ou aos arquivos digitais da empresa, tal trabalho se mostra essencialmente simples, uma vez que o Fiscal deverá apenas pesquisar se a nota fiscal creditada em um trimestre foi devidamente creditada em outro.

O direito ao crédito tributário é inerente ao sistema do IPI, podendo o contribuinte se utilizar dele quando assim o for possível. E um absurdo incomensurável limitar o direito ao crédito pelos pseudo-fundamentos expostos no auto de infração.

Caso o fiscal tenha apurado suposta irregularidade com relação às notas fiscais emitidas, este deveria solicitar a sua desconsideração por conta de suposta inidoneidade, o que não aconteceu *in casu*.

Como forma de comprovar o direito aos créditos, requer-se a juntada das (i) notas fiscais glosadas (doc. n°. 15) e (ii) do Livro de Entradas (doc. no. 12).

Por este motivo, ponderando que estes créditos foram glosados arbitrariamente, requer seja considerado o creditamento de todas estas notas ficais, no valor total de R$ 9.275,95.

6. Ajustes no RAIPI

Nos termos do despacho decisório e dos relatórios fiscais, foi glosado ajuste no Livro RAIPI, sob alegação de que o documento apresentado, comprobatório da origem do crédito, não possuiria base legal.

Equivoca-se novamente o E. Auditor Fiscal. Neste caso, especificamente, a empresa recolheu IPI a maior, em uma venda efetuada para a empresa Klabin S.A. (doc. no. 16). Com base no artigo 7° da Instrução Normativa RFB n° 600/2005 vigente à época, a carta de não aproveitamento (doc. n°. 17) é documento apto a conferir legitimidade para que a Recorrente possa pedir a restituição do IPI pago indevidamente.

Portanto, já que demonstrados e comprovados os valores submetidos à compensação, requer-se o reconhecimento do montante total de IPI creditado, de forma a compor o valor de R$ 374,40 de créditos.

7. Operações com CFOP XI18 sem a correspondente saída no CFOP X120

Nos termos do despacho decisório e dos relatórios fiscais, foram glosadas as operações creditadas por meio do CFOP X.118 sem a correspondente saída no CFOP X.120, porque não se comprovou a operação triangular.

Considerando a complexidade da operação e a dificuldade em obter todos os documentos, a Recorrente protesta pela ulterior juntada dos documentos

Original

> comprobatórios da corretude dos creditamentos efetuados, de forma que possa prevalecer o princípio da verdade material.
>
> *8. Pagamento*
>
> A Recorrente vem por meio desta informar que, no prazo de 30 dias, irá efetuar o pagamento dos créditos questionados com relação a Outras Entradas (CFOP 1949), compondo o valor de créditos de R$ 85,07 de créditos glosados.
>
> Assim, requer não seja tomada nenhuma providência com relação à cobrança destes créditos, até o fim do prazo requerido pela Recorrente.

Seguindo a marcha processual normal, o feito foi julgado parcialmente procedente.

Inconformada a contribuinte apresentou recurso voluntário querendo reforma em síntese:

Preliminarmente:

a) Nulidade do despacho decisório – ausência de motivação e cerceamento de defesa;

No mérito da reversão das glosas:

b) Devoluções (CFOP X201) e Retorno de Produtos (X913)

c) Aquisições de Combustível e Lubrificante (CFOP 1653)

d) Simples Faturamento (CFOP 1922)

e) Outras Entradas: CFOP 1949,

f) Ajustes no RAIPI

g) Operações com CFOP X118 sem a correspondente saída no

h) CFOP X120

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator - Laércio Cruz Uliana Junior

O recurso é tempestivo e dele eu conheço.

1. Preliminar de nulidade

A contribuinte alega nulidade da decisão da unidade de origem por cerceamento de defesa e ausência fundamentação para o lançamento do ato administrativo. Sem razão a contribuinte

As nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal são tratadas nos arts. 59 e 60 do Decreto no 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de despacho ou decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente ou do qual resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte:

> "Art. 59. São nulos:

Original

> I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
>
> II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.
>
> § 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.
>
> § 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo. § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.
>
> Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio". A declaração de nulidade dos atos administrativos encontra-se relacionada com a ocorrência de prejuízo. Se não houver prejuízo às partes pela prática do ato no qual se tenha considerado haver suposta irregularidade ou inobservância da forma, não há de se falar na sua invalidação, ainda mais quando cumprida a sua finalidade

Ainda, cobre o cerceamento de defesa por ausência de diligencia:

> **Súmula CARF nº 163**
>
> **Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021**
>
> O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Assim, não merece prosperar tal prejudicial de mérito.

MÉRITO:

1 Devoluções (CFOP X201) e Retorno de Produtos (X913)

A DRJ compreendeu que não demonstração pela contribuinte das devoluções e retornos, pois, não era possível identificar se houve seu efetivo ingresso no estoque, vejamos:

> E que, por mais que 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. Anexou aos autos cópia das notas fiscais de saída (doc. no 10) e entrada (doc. n°. 11), cópia do Livro de Entradas (doc. no. 12), que em seu entendimento são aptos a comprovar o direito ao creditamento com relação à Devolução (CFOP X201) e ao Retorno de Produtos (CFOP X913).
>
> (...)
>
> 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

Original

> 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.

Para tanto, a contribuinte aduz que cumpriu com a apresentação de todos os documentos e acostou em impugacao, vejamos:

> Nesse sentido, embora a Recorrente tenha, em atendimento à intimação fiscal, apresentado cópia das notas fiscais e do demonstrativo em substituição ao Livro Modelo 3, a D. Autoridade Fiscal desconsiderou os documentos apresentados e ignorou as informações prestadas, tendo sido glosada parte dos créditos que a Recorrente faz jus.
>
> Diante disso, a Recorrente apresentou a competente manifestação de inconformidade, na qual foram anexados documentos que igualmente comprovam o direito ao creditamento em relação à Devolução (CFOP X201) e ao Retorno de Produtos (CFOP X913), quais sejam: **(i)** cópia das notas fiscais de saída - doc. n.º 10 da manifestação de inconformidade; **(ii)** cópia das notas fiscais de entrada - doc. n.º 11 da manifestação de inconformidade; e **(iii)** cópia do livro de entradas - doc. n.º 12. da manifestação de inconformidade

Entendo assistir razão à contribuinte.

Não desconheço que os arts. 169 e 172 do RIPI/2002 exigem, como condição ao direito ao crédito, a escrituração das notas fiscais recebidas em devolução nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente.

Contudo, referidos dispositivos devem ser interpretados em conjunto com o que dispõem os arts. 190 e 191 do mesmo RIPI/2002, os quais conferem legitimidade ao crédito de IPI, documentalmente comprovado, quando da efetiva entrada dos produtos no estabelecimento industrial, e o art. 191 confere legitimidade ao crédito, ainda que não escriturado, desde que alegado até a fase de impugnação. Portanto, valoriza a realidade do crédito em comparação com o aspecto formal que envolve a sua escrituração, nesse sentido:

> **Numero do processo:** 10860.720564/2014-08
>
> **Turma:** 3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS
>
> **Câmara:** 3ª SEÇÃO
>
> **Seção:** Câmara Superior de Recursos Fiscais
>
> 01/04/2009 a 31/12/2009 CRÉDITOS BÁSICO DO IPI. 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

Original

> 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.
>
> **Numero da decisão:** 9303-006.481
>
> **Nome do relator:** CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA

Diante do exposto, voto pela reversão das glosas.

2 Aquisições de Combustível e Lubrificante (CFOP 1653)

A contribuinte sustenta que os combustíveis e lubrificantes utilizados constituem insumos para a industrialização dos produtos fabricados pela empresa, sendo passíveis de creditamento, conforme expressa disposição do artigo 164 do Decreto n.º 4.544/2002.

A DRJ se contrapõe com o seguinte argumento:

> Assim, que, dos insumos consumidos ou utilizados na produção, nem todos são matérias-primas ou produtos intermediários, de acordo com a legislação do IPI, mas somente aqueles que, por decorrência de um **contato físico**, proveniente de ação **exercida diretamente** pelo bem em industrialização, **sofram desgaste, dano ou a perda de suas propriedades físicas ou químicas**, restando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização.

Nesse sentido já se manifestou o Superior Tribunal de Justiça:

> PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE. RATIO ESSENDI DOS DECRETOS 4.544/2002 E 2.637/98.
>
> 1. A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio essendi do artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg no REsp 1.082.522/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 04.02.2009; AgRg no REsp 1.063.630/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008; REsp 886.249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007; REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006; e REsp 497.187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003).
>
> 2. Deveras, o artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), **entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos**

Original

> **para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se "aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente".**
>
> 3. In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos "que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final", razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI.
>
> 4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.
>
> (REsp n. 1.075.508/SC, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 23/9/2009, DJe de 13/10/2009.)

No entanto, nego provimento por ausência de demonstração da forma que os produtos são aplicados e utilizados na industrialização dos produtos.

3 Outras Entradas: CFOP 1949

Consta em DRJ:

> A manifestante alegou que todo o IPI creditado referente ao CFOP 1949 foi glosado pelo Auditor Fiscal sob a alegação de não haver comprovação da saída de mesma natureza tributada pelo imposto e, que vem juntar ao processo os documentos comprobatórios das entradas dos produtos (doc. no 15) e de saídas (doc. no 16), certificando a legalidade do creditamento.
>
> No entanto, somente se encontra juntado um documento com CFOP 2949 que se refere à nota fiscal de entrada da própria empresa, cuja natureza da operação especificada é o retorno de mercadorias, contendo o IPI destacado de R$ 317,60. Porem, em relação a referido valor, a empresa não trouxe qualquer indicação que as mercadorias entraram **efetivamente** em seu estoque e foram novamente vendidas ou utilizadas.

De modo oposto aduz a contribuinte em seu recurso voluntáio:

> Contudo, diferentemente do que entendeu o r. acórdão recorrido,
>
> a ora Recorrente efetivamente apresentou documentos que comprovam a
>
> legalidade do referido creditamento, quais sejam: (i) documentos comprobatórios
>
> da entrada dos produtos sob o CFOP 1949 - doc. n.º 15 da manifestação de
>
> inconformidade; e (ii) documentos comprobatórios de saída - doc. n.º 16 da
>
> manifestação de inconformidade.
>
> 62. Sem prejuízo, considerando que o r. acórdão recorrido entendeu que tais documentos não seriam suficientes para corroborar com o referido direito creditório, a

Original

> Recorrente apresenta seu Controle de Estoque e as respectivas notas fiscais (Doc. n.º 2 e 3)

Nessa forma, entendo que os documentos são hábeis, fazendo jus ao pleito, dessa forma utilizo os fundamentos já explanados no tópico Devoluções (CFOP X201) e Retorno de Produtos (X913).

4 DAS PROVAS E DEMAIS PLEITOS

À legislação processual administrativotributária inclui disposições que reproduzem este conceito. Assim é que, nos casos de lançamentos de ofício, não basta a afirmação, por parte da autoridade fiscal, de que ocorreu o ilícito tributário; pelo contrário, é fundamental que a infração seja devidamente comprovada, como se depreende da parte final do *caput* do artigo 9o do Decreto no 70.235/1972, que determina que os autos de infração e notificações de lançamento "deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito".

De outro lado, ao contribuinte a legislação impõe o ônus de provar o que alega em face das provas carreadas pela autoridade fiscal, como expresso no inciso III do artigo 16 do mesmo Decreto no 70.235/1972, que determina que a impugnação/manifestação de inconformidade conterá "os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir".

É ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação dos créditos.

Assim, por ausência de prova nego provimento ao seguintes itens por entender correta a DRJ:

- AJUSTE RAIPI;
- Operações com CFOP X118 sem a correspondente saída no CFOP X120
- CFOP 1922

Em que pese a contribuinte aduzir que estão acostados os documentos para o CFOP 1922não localizei os documentos do modo mencionado pela contribuinte.

Nesse sentido, nego provimento aos itens acima.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por afastar as preliminares, e no mérito DAR PARCIAL PROVIMENTO para reverter as glosas sobre os itens i) Devoluções (CFOP X201) ; ii) Retorno de Produtos (X913) e iii) Outras Entradas: CFOP 1949.

Laércio Cruz Uliana Junior - Relator

Voto Vencedor

Original

Conselheiro Ari Vendramini, Redator designado.

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
>
> 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.

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.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini

Original