



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10882.723954/2018-05
ACÓRDÃO	1401-007.238 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ECOLAB QUÍMICA LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014

NULIDADE. FALTA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A infração está fundamentada adequadamente do ponto de vista legal e suficientemente explicada do ponto de vista fático, ainda que de forma muito sucinta. A Recorrente revela ter compreendido a infração que lhe foi imputada, não tendo havido qualquer prejuízo para sua defesa. Afastada, portanto, a preliminar de nulidade

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. EVENTUAIS ERROS INOCORRÊNCIA.

Eventuais erros consistentes na inclusão e/ou exclusão indevida de valores, seja por possuírem natureza de devolução não implicam na nulidade material do lançamento, podendo esses erros formais serem corrigidos por ocasião do contencioso administrativo

Não ocorre a nulidade do auto de infração quando forem observadas as disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional e os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal

DEVOLUÇÃO DE VENDAS. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE

As devoluções de vendas são admissíveis como abatimento da receita de vendas de mercadorias no período correspondente, nos termos da legislação de regência, desde que devidamente comprovadas por meios hábeis e idôneos, através de documentos fiscais e regular escrituração contábil e fiscal. Uma vez comprovados os registros de devolução de vendas, com outros elementos de provas, além das notas fiscais de devolução, essas provas devem ser analisadas e aceitas conforme sua materialidade.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as arguições de nulidade do auto de infração e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário

Sala de Sessões, em 10 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Fernando Augusto Carvalho de Souza – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Claudio de Andrade Camerano, Fernando Augusto Carvalho de Souza, e Andressa Paula Senna Lisias, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado).

RELATÓRIO

Trata o processo de auto de infração para cobrança de IRPJ e CSLL, relativo ao ano-calendário de 2014, no valor de R\$ 1.495.234,85 e R\$ 538.284,53, respectivamente, já acrescidos com multa de ofício e juros de mora.

O auto de infração identificou a infração pela não comprovação de devolução de mercadorias vendidas com detalhes descritos no Termo de Verificação Fiscal (TVF) as fls. 213/222.

O procedimento fiscal teve início para a verificação das obrigações relativas à Contribuição Previdenciária nos anos de 2013 à 2015, com o desenvolvimento dos trabalhos, o procedimento foi ampliado para o tributo de Imposto de Renda (IRPJ).

Á partir da análise das informações contábeis, foram identificadas contas contábeis com nome genérico “**ELIMINAR**”, sendo efetuados lançamentos na linha da ECF:

3.01.01.01.02.01 (-) Vendas Canceladas e Devoluções de Vendas.

Segue abaixo o trecho do **Termo de Intimação nº 5** (fl. 139):

15. Descrever de forma detalhada os fatos contábeis registrados em cada uma das seguintes contas contábeis, todas de nome genérico "ELIMINAR" e com lançamentos no período, todas referentes a linha 3.01.01.01.02.01 (-) Vendas Canceladas e Devoluções de Vendas: 8042001.5120.2010, 8041003.5120.2010, 8041015.5120.2010, 8041002.5120.2010, 8041005.5120.2010, 8048007.5120.2010, 8043003.5120.2010, 8043006.5120.2010, 8041018.5120.2010, 8041004.5120.2010, 8043007.5120.2010, 8043009.5120.2010, 8041007.5120.2010, 8041008.5120.2010, 8048002.5120.2010, 8041001.5120.2010, 8041013.5120.2010, 8043004.5120.2010, 8041006.5120.2010, 8048003.5120.2010, 8048006.5120.2010, 8043012.5120.2010, 8041016.5120.2010, 8045006.5120.2010, 8043008.5120.2010, 8041010.5120.2010, 8041014.5120.2010, 8041012.5120.2010, 8041017.5120.2010, 8041009.5120.2010, 8043001.5120.2010, 8046009.5120.2010, 8046008.5120.2010, 8048001.5120.2010, 8048005.5120.2010, 8046006.5120.2010, 8046004.5120.2010, 8046005.5120.2010 e 8046001.5120.2010. Constata-se que o saldo final destas contas, antes do encerramento do exercício, totaliza ao menos R\$11.173.413,08 . Fica o sujeito passivo intimado a esclarecer a utilização de contas contábeis com nomes genéricos.	20 dias corridos
---	------------------

Em resposta à intimação, a Recorrente apresentou quadros com a descrição de cada uma das contas contábeis relacionadas pela fiscalização. Segue abaixo trecho da resposta (fl. 156):

Item 15

Códigos Contábeis e Centros de Custos	Conta Contábil	Descrição ECF	Descrição - Plano de Contas da Requerente	Saldo	Descrição Detalhada dos Fatos Contábeis Registrados - Item 15 do Termo de Intimação Fiscal
804.XXXX	5120.2010	ELIMINAR	Devolução Venda Prudatos	11.173.413,08	Conta utilizada para registrar as devoluções de nossos clientes de produtos Ecolab. Ocasionalmente, a empresa negocia devoluções por motivos diversos e os registros são vinculados às notas de devoluções.

Com os esclarecimentos prestados, a fiscalização requereu a documentação comprobatória (hábil e idônea) dos lançamentos efetuados nas contas contábeis listadas nos anexos 1 a 3 ao **Termo de Intimação nº 8** (fls. 159/167):

7. Apresentar documentação comprobatória hábil e idônea dos lançamentos efetuados na conta contábil, conforme lançamentos relacionados nos Anexo 1 da presente intimação.	20 dias corridos
8. Apresentar documentação comprobatória hábil e idônea dos lançamentos efetuados na conta contábil, conforme lançamentos relacionados nos Anexo 2 da presente intimação.	20 dias corridos
9. Apresentar documentação comprobatória hábil e idônea dos lançamentos efetuados na conta contábil, conforme lançamentos relacionados nos Anexo 3 da presente intimação.	20 dias corridos

A resposta veio à folha 182:

Itens 7 a 10 do Termo de Intimação

14. Em atendimento à solicitação da fiscalização, a **Requerente** apresenta a documentação comprobatória dos lançamentos efetuados nas contas contábeis indicadas nos anexos 1 a 4. De forma a facilitar as análises, estas informações serão apresentadas da seguinte forma:

- (a) Conta Contábil nº 8042001.5120.2010 (**Anexo 1**): Cópia das notas fiscais de devoluções (**doc. 05**);
- (b) Conta Contábil nº 8042001.5120.2010 (**Anexo 2**): Cópia das notas fiscais de devoluções (**doc. 06**);
- (c) Conta Contábil nº 310090 (**Anexo 3**): Cópia das notas fiscais de devoluções (**doc. 07**); e

Da análise da documentação e esclarecimentos, a fiscalização formalizou através do **Termo de Intimação nº 9** (fls. 188/190) as constatações, possibilitando a Recorrente de apresentar contrarrazões.

A fiscalização descreveu suas constatações da seguinte forma:

6. Em relação à documentação apresentada em resposta ao Termo de Intimação 08, de 13/09/2018, itens 7 a 9, **foi constatado que** para a grande parte dos lançamentos, foi apresentado tão somente nota fiscal de entrada em devolução, **emitida pelo próprio sujeito passivo**. Não obstante a possibilidade de emissão da nota fiscal de entrada em devolução pelo próprio sujeito passivo, **em situações excepcionais** (destinatário pessoa física, pessoa jurídica não obrigada à emissão de nota fiscal, em retorno, em razão de não ter sido entregue ao destinatário), tem-se que **não consta** de referidas notas fiscais sequer a indicação do **número e data da emissão** da nota fiscal originária, o **motivo da devolução** e da não emissão de nota fiscal de devolução pelo destinatário, ou ainda, **comprovação, pelos registros contábeis e demais elementos de sua escrita, do ressarcimento do valor dos produtos devolvidos.** (Griffou-se)

A resposta foi no sentido de que a Recorrente entende que os documentos apresentados são hábeis e idôneos, apesar da conclusão da autoridade fiscal, sendo apresentado adicionalmente “*mapas extraídos de seus sistemas informatizados*” comprovando que possui o controle dos fatos contábeis que foram escriturados.

Item 6

10. No que se refere às notas fiscais de devoluções de vendas apresentadas à fiscalização para comprovar os lançamentos efetuados nas contas contábeis indicadas nos anexos 1 a 3 do Termo de Intimação nº 8, a **Requerente** entende que são hábeis e idôneas e atenderam às solicitações descritas de forma genérica nos itens 7 a 9.

11. Contudo, apesar de a autoridade administrativa não ter solicitado qualquer detalhe adicional envolvendo as notas fiscais de devoluções, a **Requerente** apresenta, por amostragem, mapas extraídos de seus sistemas informatizados comprovando que possui todos controles das notas fiscais originárias e, inclusive, dos números dos pedidos (**doc. 11**).

NF 15210/15 (Anexo 1) >> Nº do Pedido: 331058-VO e NF Originária: 629414/14

42045 Serviço ao Cliente Filial/Fabr. *

Status: 520 Atq 339 Pl -

Data: Atq

Fase da Data - Emissão em

No. Pedido: 331058 VO

No. Nota: 1521015 NF Código DT

No. Fed. Orig.

Vendido Para

Enviar para

Número da Item

P.C. Cil 1401

Detalhe do Telex Associado

Pedido	331058	Tipo	VO	Linha	1,000	Impress. Antec	H Q
TRANSFERÊNCIA DE CONTAS BANCARIAS - ATIVOS MIBANTON							
SERVICO PALHA DE FROSTO - 3711 - NF 629414							
FRENANDO 01/12/14							

1=Incluir 3=Excluir F6=Detalhe F8=Copiar Texto F24=Mais Funções

Opp: 1=Ent. Ped. Vnd. 2=Texto 5=Detalhes F15=Qtd. /Valor/Preço F24=Mais

42045 Serviço ao Cliente Filial/Fabr. *

42045 Informação Detalhe Pedido

331058 VO PC Cilnt:

Número da Linh 1,000 Item: 42828

Filial/Fábrica RAY ACTIOEL BR SL

Ve Código Moeda BRE 804107 Dem: ONU 1993 CR 3 III

Em Taxa Câmbio

	Quantidade	TM		
P. Pedida	99,000-	EA	Preço Unitário	8,9000 LT
Enviada	99,000-		Custo Unitário	15,5897
O Cancelada			Preço Total	4.108,50-
			Custo Total	1.543,38-
			Percent.Lancem.	62,43

Preço 445,500- RS No. Fed. Orig 7851706 VO 1,000

Volunt. M3 Ped. Relatam

Local. FINISHED Fatura 1521015 NF

Nota/No. Série Fatura Origin. 62941414 NS

Ord./Per. Status 640 999 Cond. Pagamento 060

Área Fvda Em

F6=Wos. Cadastro Geral F8=Datas F10=Inform. Detalhe Adicional F24=M


A amostragem da Recorrente selecionou apenas 4 (quatro) notas fiscais (15210/15, 12651/15, 13964/15 e 13284/15) que, em função do número reduzido, possibilitou que a fiscalização analisasse detalhadamente as operações que deram origem a devolução, sendo as conclusões apresentadas no TVF.

Diante de todas as informações coletadas no procedimento fiscal a fiscalização concluiu que não houve a comprovação da devolução das mercadorias de modo que as operações de devolução não poderiam reduzir a receita bruta, a base de cálculo dos tributos sobre a renda, conforme trecho do TVF:

26. Nos termos do art. 232, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (RIPI/2010), ao qual o sujeito passivo está sujeito, quando a devolução for feita por pessoa física ou jurídica não obrigada à emissão de nota fiscal, acompanhará o produto carta ou memorando do comprador, em que serão declarados os motivos da devolução, competindo ao vendedor, na entrada, a emissão de nota fiscal com a indicação do número, data da emissão da nota fiscal originária e do valor do imposto relativo às quantidades devolvidas.

27. Não tendo sido provada a efetiva devolução das mercadorias vendidas, ao passo que sequer havia indicação e vinculação da nota fiscal originária no documento de entrada em devolução, tampouco a sua apresentação, e tendo sido emitida a nota de entrada pelo sujeito passivo, situação excepcional, sequer informado o motivo da emissão, e em outros casos sequer apresentada a nota de entrada, não demonstrada pelos registros contábeis e demais elementos de sua escrita, do ressarcimento do valor dos produtos devolvidos, referentes aos lançamentos contábeis aos quais expressamente foi solicitada a comprovação da operação, tem-se por não comprovada a devolução das mercadorias. (Griffo do original)

Tendo em vista que os lançamentos contábeis sob investigação foram listados no **Termo de Intimação nº 8**, a fiscalização detalhou os fatos individualmente por lançamento (anexos 1 a 3 do TVF) e contas contábeis (Contas Contábeis: 8042001.5120.2010 / 8041015.5120.2010 / 310090).

 **Ministério da Fazenda**
Receita Federal do Brasil
Razão

Anexo 1

Nome: ECOLAB QUÍMICA
CNPJ:
Conta:

Data	Cód.Conta	D/C	Valor	DIC	Histórico	Número	NºLinha	Nota fiscal Informada	Obs.		
11/03/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 39.041,22	D	MARTIN BROWER - MC DONALDS	45527	01228209	144070	142338	12400	apenas de entrada, sem referência
11/03/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 30.651,00	D	MARTIN BROWER - MC DONALDS	42828	01228209	144070	142339	12401	apenas de entrada, sem referência
23/04/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 42.336,00	D	MARTIN BROWER - MC DONALDS	33711	01243259	114113	290033	12863	apenas de entrada, sem referência
03/06/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 23.070,00	D	MARTIN BROWER - MC DONALDS	45527	01257728	114158	81002	13284	apenas de entrada, sem referência
31/08/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 29.696,46	D	MARTIN BROWER - MC DONALDS	45527	01281148	114243	482127	13979	apenas de entrada, sem referência
04/09/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 32.118,89	D	FAST & FOOD BURGER KING	45527	01289173	114247	110586	14280	apenas de entrada, sem referência
24/10/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 66.402,72	D	MARTIN BROWER - MC DONALDS	45527	01305565	114297	351189	14804	apenas de entrada, sem referência
24/10/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 27.217,50	D	MARTIN BROWER - MC DONALDS	42828	01305565	114297	351170	14805	apenas de entrada, sem referência
28/10/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 38.765,70	D	MARTIN BROWER - MC DONALDS	42828	01308818	114301	395562	14861	apenas de entrada, sem referência
11/11/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 39.685,28	D	MARTIN BROWER - CD IMIGRANTES	33676	01311816	114315	177984	14922	apenas de entrada, sem referência
14/11/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 34.867,19	D	MARTIN BROWER - CD IMIGRANTES	33676	01312771	114318	218228	14928	apenas de entrada, sem referência
14/11/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 39.683,28	D	MARTIN BROWER - CD IMIGRANTES	33676	01312771	114318	218280	14930	apenas de entrada, sem referência
14/11/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 24.296,47	D	MARTIN BROWER - CD IMIGRANTES	33676	01312990	114318	219356	14936	apenas de entrada, sem referência
19/11/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 27.750,30	D	MARTIN BROWER - MC DONALDS	42828	01314478	114323	269200	15031	apenas de entrada, sem referência
25/11/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 22.861,83	D	MARTIN BROWER - MC DONALDS	45527	01316275	114329	334514	15062	apenas de entrada, sem referência
26/11/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 22.861,83	D	MARTIN BROWER - MC DONALDS	45527	01317002	114330	373280	15141	apenas de entrada, sem referência
26/11/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 52.440,00	D	MARTIN BROWER - MC DONALDS	42828	01317002	114330	373280	15145	apenas de entrada, sem referência
26/11/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 37.081,23	D	MARTIN BROWER - CD IMIGRANTES	33676	01317002	114330	373280	15171	apenas de entrada, sem referência
27/11/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 52.440,00	D	MARTIN BROWER - MC DONALDS	42828	01317730	114331	393989	15206	apenas de entrada, nota cancelada
28/11/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 99.911,79	D	MARTIN BROWER - MC DONALDS	42828	01319377	114335	68474	15210	apenas de entrada, sem referência
31/12/2014	8042001.5120.2010	D	R\$ 82.055,94	D	MARTIN BROWER - MC DONALDS	42828	01327298	114365	508789	15428	apenas de entrada, sem referência

Ministério da Fazenda
Receita Federal do Brasil
Razão

Anexo 2

Nome: **ECOLAB QUÍMICA**
CNPJ:

Data	Cód.Conta	DIC	Valor	DIC	Histórico	Número	N'Linha	Nota Fiscal Informada	Obs.		
09/01/2014	8041015.5120.2010	D	R\$ 6.295,82	D	SODEXO VALE MIN. ONCA PUMA - 32828	01205320	114009	165194	11729	somente nf entrada, sem referência	
09/01/2014	8041015.5120.2010	D	R\$ 6.806,16	D	MPB MARFRIG - TUCUMA	59726	01205320	114009	169196	11733	somente nf entrada, sem referência
28/02/2014	8041015.5120.2010	D	R\$ 5.666,09	D	SAPORÉ-SANSUNG AMAZA-001381	241928	01217138	114059	489294	12048	somente nf entrada, sem referência
31/03/2014	8041015.5120.2010	D	R\$ 17.046,99	D	ANHANGUERA - UNIDERP MATRIZ	23944	01233665	114090	460382	12610	somente nf entrada, sem referência
02/04/2014	8041015.5120.2010	D	R\$ 36.638,00	D	BACG - BASE AEREA DE CAMPO GRA12790	01237116	114092	78270	12651	somente nf entrada, sem referência	
23/04/2014	8041015.5120.2010	D	R\$ 7.185,46	D	MEDGROUP- HOSP SANTA LUCIA - 58970	01242359	114113	290088	12885	somente nf entrada, sem referência	
23/04/2014	8041015.5120.2010	D	R\$ 8.340,03	D	POSALBAS - AMANALIS - 37 CONDUMO 49811	01243200	114119	319947	12928	somente nf entrada, sem referência	
31/05/2014	8041015.5120.2010	D	R\$ 5.823,36	D	MEDGROUP- HOSP SANTA LUCIA - 58970	01257112	114151	327132	13263	somente nf entrada, sem referência	
16/06/2014	8041015.5120.2010	D	R\$ 18.216,00	D	ECOPRIME	24323	01261884	114167	209615	13417	somente nf entrada, sem referência
30/06/2014	8041015.5120.2010	D	R\$ 95.900,00	D	OPEN CLEAN COM E SERV DE LIMPEZ02	01265136	114181	519297	13571	somente nf entrada, sem referência	
07/07/2014	8041015.5120.2010	D	R\$ 33.743,00	D	OPEN CLEAN COM E SERV DE LIMPEZ02	01268754	114188	151518	13604	somente nf entrada, sem referência	
05/08/2014	8041015.5120.2010	D	R\$ 40.190,50	D	OPEN CLEAN COM E SERV DE LIMPEZ02	01278710	114217	103903	13964	somente nf entrada, sem referência	
11/09/2014	8041015.5120.2010	D	R\$ 2.886,27	D	HOSPITAL LAFE	89611	01291181	114254	186418	14280	somente nf entrada, sem referência
31/10/2014	8041015.5120.2010	D	R\$ 44.550,00	D	OPEN CLEAN COM E SERV DE LIMPEZ02	01305022	114304	516558	14518	somente nf entrada, sem referência	
18/12/2014	8041015.5120.2010	D	R\$ 176.045,00	D	OPEN CLEAN COM E SERV DE LIMPEZ02	01325427	114363	334608	15315	somente nf entrada, sem referência	

Ministério da Fazenda
Receita Federal do Brasil
Razão

Anexo 3

Nome: **ECOLAB QUIMICA LTDA**
CNPJ: **00.536.772/0001-42**
Conta: **310090 - Devid De Vendas Nacionais**

Data	Cód.Conta	Conta	DIC	Valor	DIC	Histórico	Número	N'Linha	Nota Fiscal Informada	OBS
03/07/2014	310090	Devid De Vendas Nacionais	D	R\$ 145.500,00	D	Vr. ref. transf. docto. faturamento Devid De Venda	0080056844	115209	-	Sem Documentos
05/07/2014	310090	Devid De Vendas Nacionais	D	R\$ 417.300,00	D	Vr. ref. transf. docto. faturamento 013222-1 Devid	0080056880	115358	13222	somente nota de saída
03/07/2014	310090	Devid De Vendas Nacionais	D	R\$ 417.300,00	D	Vr. ref. transf. docto. faturamento 013221-1 Devid	0080056881	115367	13221	somente nota de saída
03/07/2014	310090	Devid De Vendas Nacionais	D	R\$ 417.300,00	D	Vr. ref. transf. docto. faturamento 013207-1 Devid	0080056882	115376	13207	somente nota de saída

No campo “observação”, a autoridade fiscal detalha o motivo da desconsideração do lançamento contábil para fins de redução da receita bruta.

Ao final consolidou os valores das irregulares constatadas conforme quadro a folha 220:

4. DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO:

53. Considerando as irregularidades apuradas, procedemos ao lançamento de ofício dos valores não pagos pelo contribuinte a título de imposto de renda da pessoa jurídica, conforme tabela a seguir:

Fato Gerador	Valor
31/01/2014	R\$ 13.101,98
28/02/2014	R\$ 5.666,09
31/03/2014	R\$ 86.739,21
30/04/2014	R\$ 94.504,49
31/05/2014	R\$ 5.823,36
30/06/2014	R\$ 137.186,00
31/07/2014	R\$ 1.431.143,00
31/08/2014	R\$ 66.886,96
30/09/2014	R\$ 37.985,16
31/10/2014	R\$ 176.935,92
30/11/2014	R\$ 353.943,41
31/12/2014	R\$ 358.012,73
Total	R\$ 2.767.928,31

A tributação da CSLL ocorreu de forma reflexa nos termos do art. 28 da Lei 9.430/96, bem como a autoridade fiscal fez constar no TVF que o prejuízo fiscal e base de cálculo negativa acumulados foram compensados nos lançamentos do processo 10882.723953/2018-52, respeitado o limite de 30%, bem como ali deduzidos os valores não sujeitos ao Imposto adicional.

Cientificado dos Autos de infração, a Recorrente apresentou impugnação que para fins de economia processual transcrevo parte do relatório do **Acórdão 02-93.598** da 10ª Turma da DRJ/BHE.

Cientificado dos Autos de infração em 10/12/2018 (fl. 251), o contribuinte apresenta Impugnação em 09/01/2019, onde resumidamente contesta:

1. A prova da alegada omissão de receita da autuação é ônus da fiscalização, pois trata-se de alegada omissão de receita fática, e não aquela descrita em uma das hipóteses de presunção legal do artigo 281 do RIR vigente há época dos fatos fiscalizados; a alegação deveria estar baseada em um conjunto de provas exaustivas e sem margem para discussão, mas foi baseada em conclusão preliminar ou indiciária, em virtude da não observância das regras do artigo 282 do RIPI; isso por si só já deveria ser suficiente para cancelar preliminarmente a autuação;
2. Anexo I do TVF, Conta contábil 8042001.5120.2010: elaborou planilha resumo (fl. 264), onde demonstra a relação das notas fiscais de entrada com as notas de origem de venda que foram canceladas ou devolvidas, bem como faz menção à motivação do cancelamento ou devolução, juntamente com outros dados (código do cliente e nota de refaturamento, quando for o caso); apresenta além da planilha resumo o conjunto de documentação probatória, qual seja: nota de entrada, nota de origem, tela do mapeamento onde consta a relação entre as notas anteriores, pedido original e motivação – parte do sistema contábil operacional denominado JDE e, se aplicável, a nota de refaturamento e ainda a entrada do recurso financeiro respectivo na hipótese desse refaturamento;
3. Anexo II do TVF, Conta contábil 8041015.5120.2010: apresenta a mesma planilha resumo (fl. 268) citada da conta contábil anterior e o mesmo conjunto documental probatório citado nos item precedente;
4. Anexo III do TVF, Conta contábil 310090: apresenta também planilha resumo (fl. 269) e o mesmo conjunto documental probatório citado nos itens precedentes;
5. Considerando que o prejuízo fiscal e base de cálculo negativa foram compensados no processo administrativo 10882.723953/2018-52, não o sendo no presente processo, pugna o impugnante para que se reconheça a relação de prejudicialidade a fim de que, se superada a demonstração da improcedência do lançamento de ofício, seja determinada a suspensão do presente caso, até que reste definitiva a discussão travada nos autos do processo referido e, em sendo cancelados os Autos de Infração discutidos naquele caso, seja compensado, nos presentes autos, o saldo acumulado de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL.
6. Deve ser afastada a cobrança de juros de mora sobre a multa em razão da ausência de previsão legal expressa que autorize tal exigência.

A DRJ/RJO julgou a impugnação improcedente, mantendo todo o crédito tributário constituído prolatando com acórdão ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2014

DEVOLUÇÃO DE VENDAS. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. PROVA. COMPROVAÇÃO POR DOCUMENTOS HÁBEIS E IDÔNEOS. A escrituração das devoluções de vendas,

mantidas com observância das disposições legais, faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, desde que comprovados por documentos hábeis e idôneos.

NOTAS FISCAIS DE DEVOLUÇÃO DE VENDAS. Quando da devolução de produtos ao vendedor, cabe ao estabelecimento que fizer a devolução, a emissão de nota fiscal para acompanhar o produto, declarando o número, data da emissão e o valor da operação constante do documento originário, bem como indicando o imposto relativo às quantidades devolvidas e a causa da devolução; cabe ao estabelecimento que receber o produto em devolução, a menção do fato nas vias das notas fiscais originárias conservadas em seus arquivos e a escrituração das notas fiscais recebidas, nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente.

NOTAS FISCAIS DE DEVOLUÇÃO DE VENDAS. EMISSÃO PELO ESTABELECIMENTO VENDEDOR. EXCEÇÕES PREVISTAS. Quando a devolução for feita por pessoa física ou jurídica não obrigada à emissão de nota fiscal, acompanhará o produto carta ou memorando do comprador, em que serão declarados os motivos da devolução, competindo ao vendedor, na entrada, a emissão de nota fiscal com a indicação do número, data da emissão da nota fiscal originária e do valor do imposto relativo às quantidades devolvidas **RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS. VENDAS CANCELADAS.**

AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. A comprovação de vendas canceladas não pode se resumir à apresentação das notas fiscais de entrada (devolução) e saída (venda) emitidas de acordo com a legislação tributária de regência, mas também deve compor a produção probatória a demonstração de que a operação comercial foi efetivamente cancelada por meio do controle da saída e reentrada dos produtos devolvidos, registrados no Livro de Registro da Produção e do Estoque, ou controle equivalente, bem como pelo fluxo financeiro das devoluções, quando cabíveis.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2014

LANÇAMENTO REFLEXO. Aplica-se ao lançamento da CSLL o decidido para o lançamento do IRPJ, vez que decorrente dos mesmos fatos e amparado nos mesmos elementos de prova.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. Não é permitido o sobrestamento do processo administrativo fiscal em virtude do estabelecido pelo art 2º, parágrafo único, inciso XII da Lei 9.784/99. Não cabe nesta matéria o disposto nos 15 e 313 do CPC, tendo em vista que já há, no

âmbito dos processos administrativos, dispositivo legal específico que regule a matéria. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Em síntese, a DRJ entendeu que os documentos que subsidiaram os lançamentos contábeis em 3 (três) contas referentes a **“devolução e/ou cancelamento de vendas”**, que foram utilizados para reduzir a receita bruta na apuração da base de cálculo dos tributos sobre a renda, eram inapropriados para comprovar a escrituração contábil.

A DRJ enfatiza que, diferentemente do alegado pela Recorrente, a situação não se caracteriza como uma presunção legal e sim uma omissão direta de receita tributável e que a fiscalização juntou ao longo do procedimento fiscal provas suficientes para comprovar a infração imputada, bem como ofereceu a Recorrente, através de intimações e reintimações, a possibilidade de apresentar a documentação necessária para comprovar os valores escriturados.

Ainda na decisão recorrida, o julgador afirma que somente a apresentação das notas fiscais de entrada e saída não são provas *“robustas o bastante”* para comprovar a escrituração contábil de devolução das vendas, sendo necessários outros elementos como a prova da entrada do produto no estoque e a devolução de valor pago na venda.

Afirma que a legislação tributária apresenta várias formas de comprovação da devolução de vendas, como no regulamento do IPI (RIPI) em que se exige que o produto seja devolvido acompanhado da nota fiscal de devolução e o fato contábil seja escriturado no Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

Ressalta que a regra é a emissão da nota fiscal de devolução pelo comprador, sendo uma exceção, no caso de devolução por pessoa física ou jurídica não obrigada à emissão de nota fiscal, a emissão por parte do vendedor consignando vários detalhes da operação no documento fiscal.

Alerta que, apesar da obviedade lógica de que para se beneficiar da redução da receita bruta na apuração dos tributos sobre a renda é necessário que a venda tenha sido oferecida a tributação, a legislação do PIS e COFINS explicita essa exigência.

Sobre o aproveitamento do saldo de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL como compensação pela autuação, a decisão afirma que a não há necessidade de sobrestamento nos termos do Código de Processo Civil (CPC), pois este só é aplicado subsidiariamente à legislação tributária, nos casos de ausência de regramento, que não é o caso, pois o Decreto nº 70.235/72 e pela Lei nº 9.784/99 tratam do impulsionamento de ofício dos processos, sem prejuízo da autuação dos interessados. A decisão de piso ainda rechaça a alegação de inaplicabilidade dos juros sobre multa de ofício.

Irresignada com o resultado, a contribuinte ingressou com Recurso Voluntário (fls. 626/661) que, basicamente repisam os argumentos da Impugnação, conforme o índice:

ÍNDICE

1	DOS FATOS.....	2
2	DO DIREITO	6
2.1	PRELIMINARMENTE: ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA AUTUAÇÃO	6
2.2.	INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS	8
2.2.1.	Visão Geral sobre Fiscalização e o Pronto Atendimento da Recorrente	8
2.2.2.	Comprovação Documental - Anexo 1 do TVF	12
2.2.3.	Comprovação Documental - Anexo 2 do TVF	20
2.2.4.	Comprovação Documental - Anexo 3 do TVF	22
2.2.5.	Pedido subsidiário	25
2.3.	AD ARGUMENTANDUM: NECESSÁRIA COMPENSAÇÃO DO SALDO ACUMULADO DE PREJUÍZO FISCAL E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL.....	25
2.4.	INAPLICABILIDADE DE JUROS SOBRE MULTA	31
3	DO PEDIDO.....	35

Observa-se a inclusão no recurso de uma preliminar sobre erro na apuração da base de cálculo (item 1), resumida no trecho abaixo (fl. 632):

Portanto, há patente erro de apuração da base tributável do IRPJ e da CSLL, o que **macula a presente autuação por nulidade**, por esta estar em total contradição com o artigo 10º do Decreto nº 70.235/72, bem como com o artigo 142 do Código Tributário Nacional, os quais determinam que o valor do lançamento deve ser corretamente determinado.

(...)

Portanto, na medida em a autuação lançou IRPJ e CSLL não sobre o resultado da Recorrente, mas sim sobre apenas um dos componentes da devolução, **o auto é nulo por erro na apuração da base de cálculo**, devendo ser prontamente cancelado por este E. CARF. *(Griffou-se)*

É o relatório do essencial

VOTO

Conselheiro Fernando Augusto carvalho de Souza, relator

O recurso é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade, motivo pelo qual, dele conheço.

Preliminar de Nulidade – Erro da base de Cálculo e Falta de Motivação

A Recorrente alega nulidade do auto de infração afirmando que houve erro no critério adotado pela fiscalização para recompor o lucro tributável em função da não comprovação documental de algumas devoluções de venda.

Do ponto de vista do processo administrativo fiscal federal, dispõem os artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72:

Artigo 10 - O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula”.

Artigo 59 - São nulos:

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”.

Não verifico, nesse caso concreto, qualquer nulidade formal nos lançamentos ocasionada pela inobservância do disposto no art. 10 acima, bem como não se faz presente nenhuma das nulidades previstas no art. 59

Ademais, o artigo 142 do CTN foi respeitado, com claro entendimento das infrações imputadas ao contribuinte posto que pode contestar detalhadamente todos os pontos levantados, presumindo, portanto, perfeita compreensão e possibilidade de defesa.

No exercício de sua atividade vinculada, a fiscalização cumpriu seu dever de, após identificar a não comprovação documental das devoluções de venda, recompor a Receita Bruta e por consequência a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Eventuais erros consistentes na inclusão e/ou exclusão indevida de valores, seja por possuírem natureza de devolução não implicam na nulidade material do lançamento, podendo esses erros formais serem corrigidos por ocasião do contencioso administrativo.

Além disso, a Recorrente alega outra nulidade da autuação pois no seu entendimento, houve a apresentação das provas suficientes e necessárias para comprovar a escrituração contábil de devoluções de vendas e que caberia a fiscalização o ônus de demonstrar que as notas fiscais de devolução não se mostram suficientes para comprovar a efetiva devolução das mercadorias.

No recurso voluntário a Recorrente reitera que as notas fiscais de devolução de vendas são hábeis e idôneas para comprovar a devolução (Fl. 636):

No mais, é de se registrar que o argumento suscitado pela r. decisão de primeira instância, de que a Recorrente não teria apresentado documentação suporte de sua escrituração contábil, não procede, na medida em que **a Recorrente apresentou todas as notas fiscais relativamente à devolução de vendas, as quais são os documentos hábeis e idôneos para comprovar referida devolução. (Griffou-se)**

A Recorrente argumenta ainda que na decisão recorrida, a autoridade julgadora suscitou que outros documentos que poderiam comprovar a devolução (ex: Livro de Registro de Entradas, Livro de Registro da Produção e do Estoque e Fluxo financeiro das devoluções), mas que não foram exigidos pela fiscalização no curso do procedimento fiscal e dessa forma macula por nulidade a autuação, por entender que o ônus da prova era da fiscalização.

A devolução de mercadorias não comprovada é uma omissão de receita direta, não há que se falar em presunção legal de omissão, como alega a Recorrente e a fiscalização carrou aos autos todas as provas necessárias para convicção da autuação, caberia a Recorrente apresentar outros elementos de prova.

Veja-se que a fiscalização foi extremamente diligente na busca da verdade dos fatos ocorridos, posto que, após a primeira entrega da documentação, alertou como constatação preliminar, registrar que as notas fiscais de devolução apresentadas foram emitidas pela própria Recorrente. Apesar disso, a Recorrente apenas reitera em sede recursal que considera as notas fiscais de devolução hábeis e idôneas, apresentando apenas adicionalmente controles internos informatizados (fls. 199 a 202).

Nesse ponto do recurso, a Recorrente não agregou novos elementos jurídicos, de modo que coaduna com o entendimento da decisão de piso e valho-me da previsão contida no art. 114, § 12º, Inciso I do Regimento Interno do CARF, a qual adoto, nesse ponto, como razões de decidir.

Dessa forma, reproduzo a parte de interesse do voto da decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto

2.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Antes de adentrar na defesa das infrações tributárias, discorre o contribuinte sobre o ônus probante da omissão de receita identificada pela fiscalização.

Entende que a prova da alegada omissão de receita da autuação é ônus da fiscalização, pois trata-se de alegada omissão de receita fática, e não aquela descrita em uma das hipóteses de presunção legal do artigo 281 do RIR vigente há época dos fatos fiscalizados.

Acrescenta que a alegação deveria estar baseada em um conjunto de provas exaustivas e sem margem para discussão, mas foi baseada em conclusão

preliminar ou indiciária, em virtude da não observância das regras do artigo 282 do RIPI; isso por si só já deveria ser suficiente para cancelar preliminarmente a autuação.

Ressalte-se, porém, em que pese tratar-se de fato de omissão direta de receita tributável, e não receita omitida por presunção legal, a fiscalização cumpriu seu ônus probatório, na medida em que o contribuinte, devidamente intimado e reintimado no curso do procedimento fiscal, não comprovou por documentação hábil e idônea os valores escriturados como devolução de vendas nas suas contas contábeis indicadas.

É consentâneo que a contabilidade, escriturada com as formalidades legais, faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, desde que os registros sejam comprovados por documentos hábeis, segundo a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, conforme disposto no art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e art. 226 do Código Civil:

Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

Ao contrário do que alega o impugnante, portanto, foi cumprido o ônus probante na medida em que o próprio contribuinte não carrou a documentação que sustente sua escrituração contábil, autorizando a glosa da redução das receitas tributáveis do período.

Por todo exposto, carece de razão a Recorrente no que concerne as preliminares de nulidade por erro na base de cálculo e falta de motivação.

Mérito – Análise Documental

O auto de infração em questão no presente processo está relacionado ao não reconhecimento pela fiscalização da documentação que subsidiou a escrituração da devolução de vendas que repercutiram na redução da receita bruta e por consequência na redução da base de cálculo do IRPJ e CSLL.

Inicialmente foi identificado pela fiscalização a utilização de contas contábeis com denominação genérica ("ELIMINAR"), que receberam lançamentos contábeis escrituradas na linha 3.01.01.01.02.01 (-) Vendas Canceladas e Devoluções de Vendas.

De todas as contas listadas pela fiscalização para esclarecimentos foram selecionadas três (8042001.5120.2010 / 8041015.5120.2010 / 310090) para maior detalhamento sendo exigida a apresentação da documentação que subsidiara a escrituração contábil.

A exigência foi formulada de forma individualizada por lançamento contábil através de planilha anexa ao Termo de Intimação, onde consta no campo "observação", a indicação da inconsistência identificada pela fiscalização.

A Recorrente apresentou as notas fiscais de devolução, contudo a autoridade fiscal identificou que eram notas de entrada emitidas pela própria Recorrente.

A fiscalização considerou que apenas as notas de devolução emitidas pela próprio contribuinte não era uma documentação hábil para comprovar a escrituração contábil, sendo procedida a autuação.

Na impugnação a Recorrente elaborou uma “planilha resumo” com cada um dos lançamentos contábeis listados visando comprovar/justificar a escrituração contábil das devoluções de vendas.

Foram anexados aos autos também “prints” do sistema informatizado de controle onde consta o motivo da devolução, bem como todas as notas fiscais originais de venda.

A análise da documentação pela autoridade julgadora de primeira instância foi por amostragem, considerando-as, da mesma forma que a fiscalização, inábeis para comprovar a escrituração contábil.

Contudo, indo de encontro às conclusões do v. acórdão recorrido, entendo que a análise por amostragem não foi adequada face a quantidade exígua de lançamentos a serem analisados, pois eram apenas 40 (quarenta) lançamentos questionados, de modo que nesse julgamento foi feita uma análise mais detalhada, individual de cada lançamento contábil.

Deve-se ressaltar que em todos os casos a fiscalização havia apenas apontado nos anexos ao Termo de Intimação a falta de referência, pois havia sido apresentado no curso da fiscalização somente as NF de devolução.

A primeira observação apontada na decisão recorrida foi o fato de a nota fiscal de devolução não fazer referência a nota fiscal de venda e nem constar os motivos da devolução, contudo todos os documentos apresentados na impugnação apresentam a sequência da operação e no meu entender faz prova a favor da Recorrente.

Além disso, assiste razão a Recorrente ao alegar no Recurso voluntário que não há na legislação relacionada ao IRPJ ou CSLL a exigência de que conste na NF de devolução a referência da nota fiscal de venda original.

A decisão seleciona as **NFs: 14804 e 14805** (anexo 1 – conta: 8042001.5120.2010) e **NF: 11729** (anexo 2 – conta: 8041015.5120.2010) com a observação de que foram emitidas em lapso temporal pouco crível para serem aceitas como prova.

Analisando a documentação, observa-se que nessa situação encontram-se mais 03 (três) NFs do anexo 2: **11733, 12610 e 12651**.

n° da NF de entrada	Data Emissão	n° da NF de venda	Data emissão	Anexo / Conta Contábil	Tipo de Entrada	Motivo	n° NF de Refaturamento
14804	24/10/2014	547770	15/04/2014	Anexo 1 8042001.5120.2010	Devol./Ret NF	NF NÃO ENTREGUE E EXTRAVIADA	

14805	24/10/2014	547771	15/04/2014	Anexo 1 8042001.5120.2010	Devol./Ret NF	NF NÃO ENTREGUE E EXTRAVIADA	
11729	09/01/2014	473937	27/09/2013	Anexo 2 8041015.5120.2010	Devol./Ret. NF	ENCERRAMENTO DE CONTRATO	
11733	09/01/2014	471799	23/09/2013	Anexo 2 8041015.5120.2010	Devol./Ret. NF	DUPLICIDADE DE FATURAMENTOS	
12610	26/03/2014	484466	23/10/2013	Anexo 2 8041015.5120.2010	Devol./Ret. NF	CLIENTE COM PENDENCIA DE PAGAMENTO	567966
12651	02/04/2014	519698	30/01/2014	Anexo 2 8041015.5120.2010	Cancelamento	FALTA DE PRODUTO	541550

Mais uma vez assiste razão a Recorrente nos argumentos apresentados no recurso voluntário, não há na legislação do IRPJ ou CSLL qualquer vedação para prazo de devolução de mercadorias vendidas.

Outro ponto importante é o fato de que as mercadorias devolvidas são efetivamente as mesmas que constam da NF de venda.

Em seguida a decisão seleciona as **NFs 12400 e 12401** (anexo 1 – conta: 8042001.5120.2010) e **NF: 12651** (anexo 2 – conta: 8041015.5120.2010) com a observação de divergência na quantidade de produtos vendidos e a quantidade devolvida.

Para a **NF 12651** a autoridade julgadora descreve da seguinte forma:

3. A nota de entrada (devolução) 12651, emitida pela ECOLAB em 02/04/2014, cuja Nota de saída (venda) nº 519698, apresentada apenas na impugnação, é datada de 31/01/2014, tem como motivo da devolução no sistema gerencial a “Falta de produto”. Uma venda de Janeiro de 2014 seria devolvida apenas em Abril de 2014 por falta de produto? Ademais os registros do sistema gerencial revelam a devolução apenas de 22 caixas do produto “solid power”, não havendo qualquer referência a devolução dos demais produtos por “falta”. A nota de refaturamento apresentada também não faz referência às operações anteriores. Vide notas e demais registros às folhas 473 a 481;

Ou seja, além da devolução de apenas 22 caixas, para a autoridade julgadora ocorreu com lapso temporal grande, gerando o seguinte questionamento: *“Uma venda de Janeiro de 2014 seria devolvida apenas em Abril de 2014 por falta de produto?”*

Em relação ao lapso temporal, já expus o meu entendimento acima nesse voto e com relação a divergência de devolução de apenas 22 caixas, observa-se que consiste no **primeiro item da NF de devolução** e o “print” do sistema informatizado apresenta essa devolução, contudo os documentos de venda e devolução apresentam as mesmas mercadorias devolvidas, em sua totalidade, não apenas do primeiro item.

Dessa forma considero que as notas fiscais do quadro abaixo restaram comprovadas pela Recorrente na impugnação:

n° da NF de entrada	Data Emissão	n° da NF de venda	Data emissão	Anexo / Conta Contábil	Tipo de Entrada	Motivo	n° NF de Refaturamento
12400	11/03/2014	529774	26/02/2014	Anexo 1 804200151202010	Cancelamento	FALTA DE PRODUTO	
12401	11/03/2014	529775	26/02/2014	Anexo 1 804200151202010	Devol./Ret NF	FALTA DE PRODUTO	
12883	23/04/2014	547338	14/04/2014	Anexo 1 804200151202010	Cancelamento	PEDIDO ERRADO	
13284	03/06/2014	565265	02/06/2014	Anexo 1 804200151202010	Cancelamento	FALTA DE PRODUTO	
13979	13/08/2014	590739	12/08/2014	Anexo 1 804200151202010	Cancelamento	FALTA DE PRODUTO	
14290	04/09/2014	596072	29/08/2014	Anexo 1 804200151202010	Cancelamento	FALTA DE PRODUTO	
14988	14/11/2014	623399	07/11/2014	Anexo 1 804200151202010	Devol./Ret NF	PEDIDO NÃO SOLICITADO PELO CLIENTE	
15171	26/11/2014	619185	30/10/2014	Anexo 1 804200151202010	Devol./Ret NF	CADASTRO DO CLIENTE INCORRETO	
14390	11/09/2014	570800	13/06/2014	Anexo 2 804101551202010	Devol./Ret. NF	PEDIDO NÃO SOLICITADO PELO CLIENTE	

Por último, as devoluções onde ocorreram refaturamento foram desconsideradas pela DRJ pois considerou que essas novas notas refaturadas não estavam necessariamente relacionadas as notas anteriores, exceto pela coincidência de valores, apesar da apresentação pela Recorrente de trechos de extrato bancário onde consta o recebimento pela nova venda refaturada.

Para a autoridade julgadora a comprovação do pagamento da nota fiscal refaturada não foi importante para decisão.

Data vênua, entendo diferente e coaduno com o argumento apresentado pela Recorrente em sede recursal.

Analisando os documentos fiscais individualmente, observa-se que a coincidência não é apenas de valores como indicado na decisão recorrida e sim todos os produtos que constavam na primeira venda devolvida foram refaturados na nova operação.

Não há como imaginar que um cliente pagaria duas vezes pelos mesmos produtos, exceto nos casos de conluio criminoso entre as partes, situação que não foi aprofundada na fiscalização.

Dessa forma considero comprovadas as devoluções dos constavam notas fiscais que foram **refaturadas**, ou seja, após a devolução, foram novamente emitidas para venda.

A decisão de primeira instância considerou que essas notas fiscais refaturadas do quadro abaixo comprovam a devolução anterior:

n° da NF de entrada	Data Emissão	n° da NF de venda	Data emissão	Anexo / Conta Contábil	Tipo de Entrada	Motivo	n° NF de Refaturamento
14861	28/10/2014	615271	20/10/2014	Anexo 1 804200151202010	Devol./Ret NF	ITEM 50079 NÃO GEROU ROMANEIO, POR ISSO NÃO SEGUIU NA ENTREGA	619957
14922	11/11/2014	622755	06/11/2014	Anexo 1 804200151202010	Devol./Ret NF	TROCA DE NF - IPI COMPONDO BC DO ICMS INDEVIDAMENTE	624519
14990	14/11/2014	624519	12/11/2014	Anexo 1 804200151202010	Devol./Ret NF	TROCA DE NF - IPI COMPONDO	625366
14996	14/11/2014	625367	14/11/2014	Anexo 1 804200151202010	A	ERRO NO CALCULO DE ST	625521
15031	19/11/2014	626444	18/11/2014	Anexo 1 804200151202010	Cancelamento	ERRO NO CALCULO DE ST	626617
15062	25/11/2014	627276	21/11/2014	Anexo 1 804200151202010	Cancelamento	ERRO NO CALCULO DE ST	628190
15141	26/11/2014	628190	25/11/2014	Anexo 1 804200151202010	Cancelamento	ERRO NO CALCULO DE ST	628618
15145	26/11/2014	628316	25/11/2014	Anexo 1 804200151202010	Cancelamento	ERRO NO CALCULO DE ST	628615
15206	27/11/2014	628316	25/11/2014	Anexo 1 804200151202010	Cancelamento	ERRO NO CALCULO DE ST	628615
15210	01/12/2014	629414	27/11/2014	Anexo 1 804200151202010	Cancelamento	FALTA DE PRODUTO	630260
15428	26/12/2014	638179	22/12/2014	Anexo 1 804200151202010	Devol./Ret NF	ERRO NO CALCULO DE ST	638750
12048	07/02/2014	519727	30/01/2014	Anexo 2 804101551202010	Cancelamento	INSCRIÇÃO SUFRAMA SUSPensa	525373
12885	23/04/2014	546005	09/04/2014	Anexo 2 804101551202010	Cancelamento	FALTA DE PRODUTO (ITEM 56470)	547780
12926	25/04/2014	548813	17/04/2014	Anexo 2 804101551202010	Cancelamento	CLIENTE COM RESTRICOES NA SUFRAMA	551272
13053	15/05/2014	558435	14/05/2014	Anexo 2 804101551202010	Cancelamento	FALTA DE PRODUTO (ITEM 56470)	558846
13417	16/06/2014	570819	13/06/2014	Anexo 2 804101551202010	Cancelamento	FALTA DE PRODUTO	571283

13571	26/06/2014	572357	20/06/2014	Anexo 2 804101551202010	Cancelamento	FALTA DE PRODUTO	576298 574603
13604	07/07/2014	576297	01/07/2014	Anexo 2 804101551202010	Cancelamento	CLIENTE COM RESTRICOES NA SUFRAMA	585660
13964	05/08/2014	585660	30/07/2014	Anexo 2 804101551202010	Cancelamento	CLIENTE COM RESTRICOES NA SUFRAMA	588853
14816	27/10/2014	606487	26/09/2014	Anexo 2 804101551202010	Devol./Ret. NF	PEDIDO/NF CANCELADO	615382
15315	19/12/2014	636448	15/12/2014	Anexo 2 804101551202010	Cancelamento	FALTA DE PRODUTO (ITEM 02.13)	637824

Para o anexo 3, eram apenas quatro lançamentos contábeis que foram desconsideradas pela fiscalização pois só foram apresentadas as notas fiscais de entrada.

Já na impugnação, foram apresentados documentos adicionais que foram desconsiderados na decisão de primeira instância individualmente.

A primeira NF no valor de R\$ 145.000,00 foi desconsiderada porque a NF de refaturamentos não fez referência as notas anteriores em função apesar da NF de devolução fazer referência a nota fiscal de venda.

1. Quanto ao primeiro lançamento de R\$ 145.500,00, foram apresentadas a nota de Saída (venda) emitida pela ECOLAB em 14/06/2014 e a Nota de Devolução (entrada) emitida pela ECOLAB em 03/07/2014. Diferente das devoluções da conta contábil anterior, esta Nota de devolução fez referência à nota de venda de data anterior, embora não faça referência aos motivos da devolução. O refaturamento não faz qualquer referência às notas anteriores, e o extrato do seu pagamento também não se refere às operações anteriores. Vide Notas 215575 e 218380 às folhas 568/569;

As outras três NFs n° 13222, 13221 e 13207, foram desconsideradas no julgamento porque a contabilização ocorreu no mês seguinte da devolução e as notas de refaturamento foram emitidas antes da contabilização:

2. As 03 notas de devolução seguintes, relativas às notas de venda da ECOLAB 13222, 13221 e 13207, foram contabilizadas na conta contábil 310090 em 03/07/2014, porém o contribuinte apresenta Notas de Devolução de produtos datadas de 06/06/2014! Estas notas de devolução apresentadas, agora emitidas pela PETROBRÁS, fazem referência às notas de Venda da ECOLAB, mas não fazem referência aos motivos da devolução. Ademais, os pagamentos apresentados referem-se aos refaturamentos em data posterior, que também não fazem menção às notas da operação anterior de compra e venda. Observe-se ainda que as notas ditas de refaturamento foram emitidas antes mesmo da contabilidade da devolução das vendas em 03/07/2014. Vide notas 262385, 13222, 262386, 13221, 262368, e 13207 às folhas 575 a 587.

Entendo que a documentação apresentada na impugnação foi suficiente para comprovar a devolução das mercadorias.

O quadro demonstrativo do anexo 3 do TVF com as notas fiscais de devolução comprovadas segue abaixo:

nº da NF de entrada	Data Emissão	nº da NF de venda	Data emissão	Anexo / Conta Contábil	Tipo de Entrada	Motivo	nº NF de Refaturamento
218380	03/07/2014	215575	14/06/2014	Anexo 3 310090	Devolução	Produto fora de especificação	215979
262385	06/06/2014	13222	22/05/2014	Anexo 3 310090	Devolução	Produto fora de especificação	13571
262386	06/06/2014	13221	22/05/2014	Anexo 3 310090	Devolução	Produto fora de especificação	13625
262368	06/06/2014	13207	20/05/2014	Anexo 3 310090	Devolução	Produto fora de especificação	13523

Na sistemática da devolução de vendas é necessário que as mercadorias retornadas sejam as mesmas saídas do estabelecimento vendedor, quando da operação comercial, mantidas as mesmas características e, principalmente, o valor, podendo variar apenas a quantidade, porquanto a devolução pode ser parcial. No presente caso a Recorrente apresentou documentação adicional em sede de impugnação que efetivamente comprovava a devolução das mercadorias.

Como se vê, houve o devido diálogo da impugnação com relação ao TVF, apesar do recurso voluntário limita-se a repetir a impugnação, mencionando em várias oportunidades inconsistências da decisão recorrida, sendo necessária uma intervenção por parte deste Colegiado.

Importante ressaltar que o ajuste feito pela fiscalização em relação as devoluções foi, a meu ver, acertada, tendo em vista a falta de comprovação das operações comerciais, contudo, em sede de impugnação, foram apresentadas provas e documentos adicionais que comprovaram as devoluções.

Como lembra bem o ilustre Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes no acórdão nº 1201-00.623 de 2011:

“Não me canso de reiterar: provar não é apenas alegar; provar não é apenas juntar documentos; provar é alegar e demonstrar que os documentos trazidos guardam pertinência com o alegado”.

Observa-se que a Recorrente trouxe aos autos inúmeros documentos que apresentam a sequência lógico-comercial das operações de devolução de mercadorias que fizeram prova a seu favor.

Considerando os documentos ora analisados nesse julgamento, entendo que o auto de infração merece ser cancelado de modo que os demais argumentos, principais ou subsidiários sustentados pela recorrente restam prejudicados.

Conclusão

Por todo o exposto, conduzo meu voto por **dar provimento** ao recurso voluntário interposto.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Fernando Augusto Carvalho de Souza