



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 30 / 06 / 19 97
C	h. Rubrica

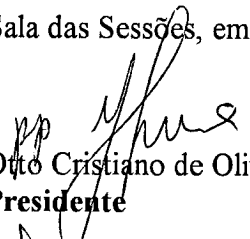
**Processo** : 13708.002555/94-14  
**Sessão** : 20 de novembro de 1996  
**Acórdão** : 202-08.872  
**Recurso** : 99.593  
**Recorrente** : WORTHINGTON DO BRASIL & CIA  
**Recorrida** : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

**IPI - CRÉDITOS POR DEVOLUÇÃO** - Falta de escrituração do Livro Modelo 3 não constitui razão suficiente para a glosa dos créditos. ENCARGO DA TRD - Não é de ser exigido no período que medeou de 04.02 a 29.07.91. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: WORTHINGTON DO BRASIL & CIA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro Antônio Carlos Bueno Ribeiro (Relator). Designado para redigir o Acórdão o Conselheiro Tarásio Campelo Borges.

Sala das Sessões, em 20 de novembro de 1996

  
Otto Cristiano de Oliveira Glasner  
**Presidente**

  
Tarásio Campelo Borges  
**Relator-Designado**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Daniel Corrêa Homem de Carvalho, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho, Antônio Sinhiti Myasava e José Cabral Garofano.

eaal/CF/GB



**Processo** : 13708.002555/94-14

**Acórdão** : 202-08.872

**Recurso** : 99.593

**Recorrente** : WORTHINGTON DO BRASIL & CIA

## RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 272/278:

“Trata-se de ação fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls. 01 a 14, por ter sido constatado pela fiscalização, no período JAN a DEZ/90, as seguintes infrações:

- erro na classificação fiscal nas saídas de produtos negociados pelo contribuinte;
- não inclusão da mão de obra vinculada a montagem de compressores, na respectiva base de cálculo, ao efetuar a venda do produto;
- glosa dos créditos do imposto referente aos produtos devolvidos, por falta de comprovação do reingresso físico destas mercadorias aos estoques.

Dessa forma, o contribuinte infringiu os arts. 55, I, “b” e II, “c”; 107, II, c/c os arts. 15, 16, 17, 62, 63, II, e parágrafos, com a redação dada pelo art. 15 da Lei nº 7.798/89; 112, IV e 59; art. 84, 86, II, 87, I, 88 e 100, VIII, todos do RIPI, aprovado pelo Decreto 87.981/82.

### 2 - DA IMPUGNAÇÃO:

Parcialmente inconformada com a exigência, a autuada apresenta, tempestivamente, a impugnação de fls. 173 a 179, alegando em síntese:

- **“concorda a PROCESSADA com o lançamento do crédito tributário referente ao item classificação de partes e peças de bombas e compressores, bem como aquele pertinente à mão de obra relativa à montagem de compressores”** (grifei);

- “infundada, por outro lado, a exigência fiscal com os créditos referentes à devolução de mercadorias de clientes, bem como a inclusão da Taxa Referencial Diária - TRD, no cômputo dos juros de mora sobre a totalidade do crédito tributário, consoante já decidido pelo Egrégio Conselho de Contribuintes”;



**Processo** : 13708.002555/94-14

**Acórdão** : 202-08.872

- “a inexistência de Livro Registro de Controle de Produção e do Estoque - Mod. 03 não implica em desclassificar o procedimento de um contribuinte, imputando-lhe, por presunção não prevista em lei, ato ilícito, ou seja, o de não promover o reingresso físico das mercadorias devolvidas”;
- todas as notas fiscais de devoluções emitidas pelos clientes da impugnante foram mostradas ao fiscal autuante;
- “nos próximos dias, dado o volume de documentação exigido, a PROCESSADA estará anexando aos autos cópia as notas fiscais correspondentes às mercadorias devolvidas e reingressadas no estabelecimento da PROCESSADA com elementos outros que infirmarão este item do auto de infração”;
- é ilegal a aplicação da TRD no cômputo dos juros de mora, conforme já pronunciado pelo Supremo Tribunal Federal;
- o Conselho de Contribuintes “já se posicionou no sentido de rejeitar a cobrança da TRD, a título de juros de mora, no período compreendido entre fevereiro a julho, inclusive, de 1991.”

A Autoridade Singular, mediante a dita decisão, julgou procedente a exigência do crédito tributário em foco, sob os seguintes fundamentos, *verbis*:

“A autuação é decorrente da fiscalização ter apurado erro na classificação fiscal nas saídas dos produtos vendidos pela impugnante, não inclusão da mão de obra referente a montagem dos equipamentos vendidos na base de cálculo do tributo e, por fim, glosa dos créditos dos produtos devolvidos.

Quanto às duas primeiras infrações, a impugnante não fez qualquer objeção, concordando com o Auto de Infração aplicado.

No que se refere as glosas dos créditos de IPI provenientes das devoluções, observa-se que a autuada foi intimada, através dos termos às fls. 16 (25/03/92), 124 (28/10/92), 125 (19/11/92) e 134 (19/02/93), a apresentar o “Livro de Controle da Produção e do Estoque (mod. 3)” ou outro controle equivalente, bem como apresentasse as necessárias explicações ao entendimento dos registros dessas devoluções. Em 19/04/93 (fls. 135), foi tomado a termo a seguinte declaração assinada pelo Contador:

“Quanto ao solicitado no termo de intimação fiscal lavrado em 19/11/92, ainda não conseguimos localizar em nosso arquivo morto os lançamentos realizados



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 13708.002555/94-14  
**Acórdão** : 202-08.872

no relatório situação e movimentação de estoque relativos ao ano de 1990, que permitissem identificar os reingressos físicos das mercadorias devolvidas”.

Em 30/09/94 (fls. 168), foi lavrado mais um termo de intimação fiscal, no livro “Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (mod. 6)”, no qual volta a ser solicitado a apresentação do livro “Registro de Controle da Produção do Estoque (mod. 3) ou controle equivalente.

Tendo em vista o não atendimento de todas as intimações, a autoridade autuante lavrou, em 31/10/94, o seguinte “Termo de Constatação Fiscal”, que foi assinado pelo Chefe de Tributos:

“Estamos verificando, nesta data que a empresa não tem meios de comprovar o reingresso físico das mercadorias devolvidas em estoque ..... Depois de nos terem sido apresentados os relatórios de Situação e Movimentação de Estoque, livro dito como equivalente, esta fiscalização solicitou .... a comprovação do modo como a empresa reconhecia o reingresso físico das mercadorias devolvidas em estoque. Fizemos em 19/04/93 Termo de Constatação no qual a empresa alega não ter conseguido ainda recuperar a memória de cálculo que respaldasse este reingresso físico ..... Diante do NÃO atendimento das solicitações feitas, fica caracterizado que a empresa não tem meios de comprovar o reingresso físico das mercadorias devolvidas em estoque, condição exigida para aproveitamento dos créditos decorrentes de devoluções, previsto no art. 86 do RIPI/82”.

Em face da interessada ter afirmado em sua impugnação (item 2.9 - fls. 176) de que traria todos os elementos de prova do reingresso físico das mercadorias devolvidas, foi procedida a diligência no estabelecimento do contribuinte, objetivando a comprovação do fato (fls. 266 e 269). Por fim, em 07/12/95, a impugnante apresentou o seguinte termo (fls. 270) assinado pelo Chefe de Tributos:

“Em atendimento ao termo de diligência fiscal, lavrado no R.U.D.F.T.O., nº 02, as fls. nº 28 - verso, referente ao proc. nº 13708.002555/94-14, **levamos ao seu conhecimento que o relatório do sistema alternativo do livro modelo 3, (Registro de Controle da Produção e do Estoque), relativo ao ano de 1990, encontra-se extraviado, razão pela qual deixamos de apresentá-lo**”(grifei).

Portanto, apesar das diversas intimações e, por último, através da diligência feita, em nenhum momento o contribuinte apresentou o livro “Registro da Produção e do Controle do Estoque”, (mod. 3), bem como qualquer outro controle alternativo, que viesse a comprovar o reingresso físico



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 13708.002555/94-14**Acórdão** : 202-08.872

das mercadorias devolvidas. Dessa forma, **a impugnante não atendeu o art. 86 do RIPI, para utilização dos créditos provenientes das devoluções.**

Quanto a alegação de inconstitucionalidade e inaplicabilidade da TRD, falece a competência à autoridade fiscal para apreciar tal argumento. Sendo atividade plenamente vinculada, não lhe cabe perquirir da constitucionalidade ou não das normas jurídicas vigentes, as quais tem por dever de ofício, cumprir e zelar por sua fiel observância, sob pena de responsabilidade funcional.

Salienta-se, ainda, que o CTN não arrola a jurisprudência judicial dentre as fontes de Direito Tributário e o Decreto nº 73.529/74 veda sua aplicação quando contrária a orientação administrativa.”

Tempestivamente, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 285/308, onde o restringe a dois itens da acusação fiscal, ou seja, a glosa de créditos referente à devolução de mercadorias e à cobrança da TRD na base de cálculo do crédito tributário, deduzindo os argumentos que leio.

Às fls. 310/314, em observância ao disposto no art. 1º da Portaria MF nº 260/95, o Procurador da Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões, manifestando, em síntese, pela manutenção integral da decisão recorrida.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 13708.002555/94-14  
**Acórdão** : 202-08.872

**VOTO-VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO**

A glosa do crédito do imposto relativo às notas fiscais de devolução de produtos indicados nos autos encontra amparo no disposto no art. 86 do RIPI/82.

Os requisitos legais para o direito à utilização do crédito deflui do art. 30 da Lei nº 4.502/64, que atribuiu ao regulamento do imposto o estabelecimento dos meios de prova da devolução do produto.

Assim é que a norma regulamentar dispõe que o direito ao crédito do imposto está condicionado ao cumprimento de determinados procedimentos, dentre outros o de registrar as devoluções ou retornos no Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (Modelo 3), o qual pode ser substituído por fichas ou sistema equivalente de controle da produção e do estoque.

Esse registro é indispensável para a comprovação da reinclusão no estoque do produto devolvido ao estabelecimento, à vista de possíveis simulações de devolução.

Portanto, a exigência em foco não decorre de uma presunção não prevista em lei, como alega a Recorrente, e nem mesmo de um simples descumprimento de obrigação acessória, mas sim da sua incapacidade de produzir a prova, estipulada na lei, para o exercício do direito ao crédito em comento.

Aliás, nesse particular, cumpre destacar as várias oportunidades conferidas pelo Fisco ao Contribuinte para a produção das aludidas provas, que culminaram com a sua declaração de que "...o relatório do sistema alternativo do livro modelo 3 (Registro de Controle da Produção e do Estoque), relativo ao ano de 1990, encontra-se extraviado, razão pela qual deixamos de apresentá-lo", conforme assinalado nos fundamentos da decisão recorrida.

Finalmente, a respeito do encargo da TRD, consoante o já decidido em vários arestos deste Conselho, a exemplo do Acórdão n.º 201-68.884, é de ser afastado no período que medeou de 04.02 a 29.07.91.

**Processo** : 13708.002555/94-14  
**Acórdão** : 202-08.872

Isto posto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da exigência fiscal o encargo da TRD no período acima indicado.

Sala das Sessões, em 20 de novembro de 1997



ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 13708.002555/94-14  
**Acórdão** : 202-08.872

**VOTO DO CONSELHEIRO TARÁSIO CAMPELO BORGES  
RELATOR-DESIGNADO**

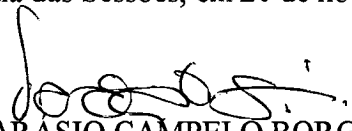
Peço vênia ao ilustre relator para discordar do seu voto no que respeita à glosa de créditos do IPI, motivada pela ausência de escrituração do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (Modelo 3).

Conforme jurisprudência deste Colegiado, o direito ao crédito não depende da escrituração desse Livro, mas sim do comando constitucional que estabelece a não-cumulatividade do tributo.

No caso presente, há emissão de nota fiscal de devolução dos produtos sem que a fiscalização tenha infirmado tal devolução e respectiva reincorporação ao estoque.

Com essas considerações, dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 20 de novembro de 1996

  
TARÁSIO CAMPELO BORGES



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

414

Imo. Sr. Presidente da 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes

Processo n.º 13708.002555/94-14

RP/2002-0167

Recurso n.º 99.593

Sujeito Passivo: Worthington do Brasil e Cia.

A Fazenda Nacional, ante o r. Acórdão n.º 202-08.872, vem, com fundamento no art. 29, inciso I, da Portaria MEFP n.º 538/92 e alterações da Portaria n.º 260/95, interpor RECURSO ESPECIAL, assentada nas razões que se seguem.

Na Descrição dos Fatos do Auto de Infração à fls. 12, o Auditor Fiscal assim se manifesta quanto a uma parte da sua denúncia fiscal:

“Também foram glosados, por esta fiscalização, o aproveitamento indevido de créditos de produtos devolvidos, porque a empresa não escriturava o livro mod. 03 e não conseguiu comprovar o reingresso físico destas mercadorias devolvidas em seus próprios estoques, conforme o que está observado em Termo de Constatação Fiscal lavrado em 31.10.94, o qual faz remissão a todos os termos lavrados, vinculados ao assento em questão”.  
(Sublinhou-se)

Tem valia, aqui, rememorar alguns fatos, na origem, que culminaram com a referida descrição que integra o Auto de Infração.

Na decisão de 1ª instância, na parte 3 (três) referente ao julgamento, às fls. 272/278, no que concerne às glosas dos créditos do IPI, decorrentes das devoluções de mercadorias, verifica-se que a atuada foi intimada, pelo menos, quatro vezes a apresentar o “Livro de Controle da Produção e do Estoque” mod. 3 ou outro controle equivalente.

Referidas intimações foram feitas entre março/92 e fev/93, no entanto, somente em 19/04/93 foi obtido da empresa, declaração por termo, às fls. 135, firmada pelo seu contador, segundo a qual, verbis:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo n.º 13708.007555/94-14  
Recurso n.º 99.593

RP/2002-0168

Sujeito Passivo: Worthington do Brasil e Cia.

“Quanto ao solicitado no termo de intimação fiscal lavrado em 19.11.92, ainda não conseguimos localizar em nosso arquivo morto os lançamentos realizados no relatório situação e movimentação de estoque relativos ao ano de 1990, que permitissem identificar os reingressos físicos das mercadorias devolvidas”. (Sublinhou-se)

Muito tempo depois da primeira intimação, de março/92, para que a autuada apresentasse o citado livro mod. 3, é que vem ela declarar o extravio do livro solicitado pelo Auditor, conforme se pode verificar das transcrições do tópico 3 da Decisão de 1ª instância:

“Em face da interessada ter firmado em sua impugnação (item 2.9 - fls. 176) de que traria todos os elementos de prova de reingresso físico das mercadorias devolvidas, foi procedida a diligência no estabelecimento do contribuinte, objetivando a comprovação de fato (fls. 266 e 265). Por fim, em 07/12/95, a impugnante apresentou o seguinte termo (fls. 270) assinado pelo Chefe de Tributos:

Em atendimento ao termo de diligência fiscal, lavrado no D.U.D.F.T.O., n.º 02, as fls. 28 verso, referente ao processo n.º 13708.002555/94-14, levamos ao seu conhecimento que o relatório do sistema alternativo do livro modelo 3, (Registro de Controle da Produção e do Estoque), relativo ao ano de 1990, encontra-se extraviado, razão pela qual deixamos de apresentá-lo”. (Os destaques são do original).

Conforme transcrição retro, pode-se avaliar, quanta dificuldade foi oposta ao exercício das atividades fiscais. Para obter certeza do extravio do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque entre 25/03/92, data da primeira intimação, e 07/12/95, data do termo, cujo tópico acima se transcreveu, decorreram três anos e oito meses.

De outro lado, não tendo a empresa, durante todo este tempo, apresentado nem o mencionado livro de estoque nem qualquer outro meio de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

3

Processo n.º 13708.007555/94-14  
Recurso n.º 99.593  
Sujeito Passivo: Worthington do Brasil e Cia.

comprovar o reingresso físico das mercadorias ditas como devolvidas ao estoque, foi lavrado o Termo de Constatação Fiscal de fls. 169, onde consta que

“Diante do NÃO atendimento das solicitações feitas, fica caracterizado que a empresa não tem meios de comprovar o reingresso físico das mercadorias devolvidas em estoque, condição exigida para o aproveitamento dos critérios decorrente de devolução prevista no artigo 86 do RIPI/82”.

Fica evidente que a empresa além de não poder apresentar o livro mod. 3 de uso obrigatório, não teve qualquer outro meio de controle para suprir tal falta.

Nesta altura, seria absurdo se a atividade fiscal continuasse parada, depois de tanto tempo, a espera de que algum dia a empresa sob investigação fiscal, viesse localizar o tal livro mod. 3 ou qualquer outro meio que o suprisse.

Foi, então, em 21.11.94, formalizado o Auto de Infração, onde se descrevem os fatos e o enquadramento legal, inclusive o registro da glosa dos produtos considerados não reingressados no estoque.

O fato relevante, depois de toda a tolerância do Auditor Fiscal, ao esperar, por longo tempo, que o contribuinte pudesse comprovar por qualquer meio, o reingresso dos produtos no estoque da autuada, o seu ilustre advogado, vem fazer a seguinte afirmação a respeito da glosa dos créditos em causa, no seu recurso ao Eg. Conselho de Contribuintes, às fls. 286/289:

“A inexistência do Livro Registro de Controle de Produção e do Estoque - Mod. 3 não implica, ao revés do entendimento manifestado na decisão monocrática, em desclassificar o procedimento de um contribuinte, imputando-lhe, por presunção não prevista em lei, ato ilícito, ou seja, o de não promover o reingresso de mercadorias devolvidas”. (Sublinhou-se)



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo n.º 13708.007555/94-14  
Recurso n.º 99.593  
Sujeito Passivo: Worthington do Brasil e Cia.

É realmente, inusitada a colocação do ilustre advogado da recorrente a respeito da decisão de 1ª instância ao entender

que a imputação pela inexistência do Livro de Registro de Controle de Produção e do Estoque, como ato ilícito, efetivou-se por presunção e não pela previsão legal.

A afirmação não tem consistência, pois que a denúncia fiscal não se fundamenta em presunção, mas decorre da inobservância de exigências estabelecidas em lei (art. 30 da Lei n.º 4.502/64 e art. 86 do RIPI/82).

Mesmo com a existência de notas fiscais, não é dispensável o registro desses documentos no livro mod. 3. A propósito, vale repetir aqui o fundamento verdadeiramente consistente do voto vencido que justifica para o Fisco a obrigatoriedade da utilização desse livro, nos seguintes termos:

“Esse registro é indispensável para a comprovação da reinclusão no estoque do produto devolvido ao estabelecimento, à vista de possíveis simulações de devolução”.

E também a respeito da colocação do advogado da recorrente sobre presunção, assim se manifesta o ilustre Relator, no seu voto vencido, de maneira a justificar o fundamento principal dessa denúncia fiscal:

“Portanto, a exigência em face não decore de uma presunção não prevista em lei, como alega a Recorrente, e nem mesmo de um simples descumprimento de obrigação acessória, mas sim de sua incapacidade de produzir a prova, estipulada na lei, para o exercício do direito ao crédito em comento”. (Sublinhou-se)

Realmente, o contribuinte usou e abusou da paciência do Auditor Fiscal, sob pretexto de localizar o livro mod. 3 ou o que tivesse equivalência de sua utilização para, após três anos, não apresentar coisa nenhuma.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive script.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo n.º 13708.007555/94-14  
Recurso n.º 99.593  
Sujeito Passivo: Worthington do Brasil e Cia.

O voto vencedor do ilustre Conselheiro Tarásio Campelo, realmente, exprime uma tendência de fixação de jurisprudência que não corresponde a melhor aplicação da lei, vez que ao tempo que predispõe o contribuintes à simulação a que se refere o voto do ilustre Relator vencido, dificulta a ação fiscal, para poder comprovar expediente utilizado para sonegar impostos.

De outro lado, não é justo que a maior parte dos contribuintes cumpram as determinações da lei (Lei n.º 4.502/64) e outros se omitam a tal observância, fazendo-as disposições mortas.

Como se verificam das incontestáveis colocações do voto vencido, as exigências da Lei específica sobre a matéria (Lei n.º 4.502/64 e Decreto n.º 87.981/82) tem sua razão de ser.

Dispõe o artigo 30 da Lei n.º 4.502/64:

“Ocorrendo devolução do produto ao estabelecimento produtor, devidamente comprovada, nos termos que estabelecer o regulamento, o contribuinte poderá creditar-se pelo valor do imposto que sobre ele incidiu quando da sua saída”. (Sublinhou-se)

O Regulamento de IPI, aprovado pelo Decreto n.º 87.981/82, estabelece no art. 86, sobre a matéria:

“II - pelo estabelecimento que receber o produto em devolução:

a) arquivamento, em pasta especial, das Notas Fiscais recebidas...

b) lançamento nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle de Produção e do Estoque das Notas Fiscais recebidas, na ordem cronológica de entrada dos produtos no estabelecimento”. (Sublinhou-se)



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Processo n.º 13708.007555/94-14  
Recurso n.º 99.593  
Sujeito Passivo: Worthington do Brasil e Cia.


Data vênia, dos ilustres Conselheiros deste 2º Conselho, entende este procurador não ser uma salutar jurisprudência a que se estar formando no âmbito deste Conselho a respeito desta matéria, pois a consequência maior, é um propiciamento à inobservância da Lei, do que resulta em pelo menos duas outras consequências: de um lado a simulação de devolução de mercadorias e de outro, a criação de dificuldades para as atividades dos Auditores Fiscais para poderem comprovar tais expedientes de sonegação fiscal.

Assim, a criação deste livro de controle pelo Regulamento do IPI, mediante delegação por lei especial, tem sua razão de ser, plenamente, justificada pela natureza da matéria de que trata.

Ante o exposto, a Fazenda Nacional, pelo procurador infra-assinado, com fundamento nos dispositivos invocados no início deste recurso e tendo em vista a correta sustentação e fundamentação do voto vencido, requer à Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais a reforma da decisão recorrida, para manter-se a decisão de primeira instância que melhor aplicou a lei.

Pede deferimento.

Brasília, 18.06.97

  
José de Roldimar Alves Soares  
Procurador da Fazenda Nacional