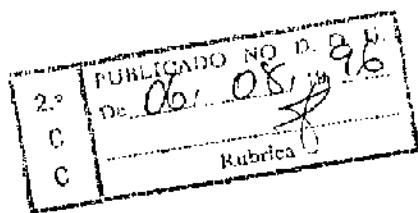




MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE



**Processo nº : 13882.000182/93-82**  
**Sessão de : 29 de agosto de 1995**  
**Acórdão nº : 203-02.332**  
**Recurso nº : 96.946**  
**Recorrente : SILKRON INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**  
**Recorrida : DRF em Taubaté-SP**

**IPI - CRÉDITO POR DEVOLUÇÃO OU ESTORNO** - Uma vez devidamente comprovados e sustentados por documentação idônea e alegados até a impugnação, merecem ser aproveitados os créditos por devolução e/ou estorno, mesmo que não tenha sido escriturado ou o Livro Modelo 3 ou controle subsidiário, em homenagem até ao princípio da verdade material. **Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SILKRON INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da Tributação os itens I e II do recurso, mantendo na íntegra a decisão recorrida, no que concerne aos itens III e IV.** Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Maria Thereza Vasconcellos de Almeida e Sérgio Afanásieff.

Sala das Sessões, em 29 de agosto de 1995

Osvaldo José de Souza  
**Presidente e Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ricardo Leite Rodrigues, Mauro Wasilewski, Tiberany Ferraz dos Santos, Celso Ângelo Lisboa Gallucci, Sebastião Borges Taquary e Armando Zurita Leão (Suplente).



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo nº** : 13882.000182/93-82  
**Acórdão nº** : 203-02.332  
**Recurso nº** : 96.946  
**Recorrência** : SILKRON INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos em exame no presente processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a decisão recorrida (fls. 1.054/1.057):

'Em decorrência de ação fiscal externa, a empresa em epígrafe foi autuada e intimada a recolher o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e os correspondentes acréscimos legais, consubstanciados no Auto de Infração de fls. 28, sob o fundamento de ter praticado as irregularidades constantes da "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" de fls. 29, cujo teor, em síntese, é o seguinte:

1. Glosa dos créditos do IPI (periodos de apuração I - 01/90 a II - 06/93), em vista da inexistência de controles que permitissem constatar a efetiva reincorporação ao estoque dos produtos supostamente devolvidos pelos adquirentes;
2. Glosa de créditos do IPI (períodos de apuração II - 03/93 e II - 06/93), ante a constatação de que as NF's nr. 383, 392 e 717, série única, de 08/01/93, 13/01/93 e 08/06/93, respectivamente, chegaram ao destinatário, sendo, inclusive, escrituradas no seu Livro Registro de Entradas, e considerando que a interessada não demonstrou, por meio de controles internos, que as mercadorias faltantes não foram produzidas ou permaneceram em estoque;
3. Débitos do IPI apurados pela empresa e não recolhidos, referentes aos períodos de apuração II - 09/92 a II - 10/92, conforme demonstrado às fls. 09;
4. Recolhimentos do IPI insuficientes, referentes aos períodos de apuração II - 01/93 e II - 02/93, conforme demonstrativo de imputação proporcional de pagamento, juntado às fls. 07.

Inconformada, a interessada impugnou o lançamento em tela, com observância do prazo regulamentar, apresentando suas razões de defesa às fls. 36 a 48, onde alega, em resumo, o quanto segue:

I - Crédito de IPI Decorrente da Devolução de Mercadoria ( Item 1 do A. Infração ) -



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13882.000182/93-82

Acórdão nº : 203-02.332

- a) que a autuada procedeu ao lançamento de créditos de IPI em seus livros fiscais, em virtude de devoluções de produtos industrializados por parte dos destinatários;
- b) que a fiscalização, alegando a impossibilidade de verificação da efetiva incorporação desses bens ao estoque, houve por bem desconsiderar a totalidade daqueles créditos, concluindo pela infringência ao disposto no artigo 86 do RIPI/82 (Dec. nº 87.981/82);
- c) que tal entendimento, todavia, decorreria do procedimento do fisco, que teria desconsiderado os documentos apresentados para , por simples presunção e sob alegação de desatendimento a dever formal, concluir pelo descumprimento de obrigação tributária principal;
- d) a seguir, formula extenso arrazoado acerca da Administração Tributária e do Lançamento, no sentido de que, sendo a atividade administrativa plenamente vinculada, integralmente subordinada à lei, é inadmissível qualquer interferência valorativa do agente administrativo encarregado de levá-la a cabo, concluindo que a fiscalização não pode desprezar a realidade dos fatos para, com base apenas em suposto desatendimento a dever formal, concluir pelo descumprimento da obrigação tributária principal;
- e) finalmente, expõe o procedimento adotado pela empresa, alegando que apresentou todos os documentos solicitados pela fiscalização, necessários à comprovação de que houvera a efetiva devolução de produtos industrializados ao seu estabelecimento, tornando legítimos o creditamento dos valores correspondentes a tal devolução, havendo cumprido, no seu entender, às exigências formuladas no artigo 86 do RIPI/82, quais sejam: as notas fiscais de devolução foram devidamente arquivadas pela autuada; há referência dessas devoluções nas respectivas notas fiscais/fatura, das quais constam, inclusive, os descontos das mercadorias devolvidas; foi efetuado o lançamento desses valores nos Livros Registro de Entradas da autuada; haveria prova contundente de que os valores dessas mercadorias sequer foram pagos pelo destinatário.

II - Crédito sobre Produtos Não Remetidos ao Adquirente (item 2 do A. Infração) -

- a) quanto a este item do Auto de Infração, alega igualmente falecer razão ao fisco, pois o mesmo teria desprezado a verdade material, desprezando os documentos apresentados pela requerente para justificar o aproveitamento do crédito glosado;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13882.000182/93-82

Acórdão nº : 203-02.332

b) que, tendo realizado venda de mercadorias à empresa 'Semer S/A', emitiu as competentes Notas Fiscais/Fatura, encaminhando essas mercadorias à destinatária, as quais foram devidamente escrituradas tanto pela remetente quanto pela adquirente;

c) que, tendo a destinatária verificado a falta de determinadas mercadorias, comunicou o fato à autuada, informando o lançamento em sua conta-corrente do valor relativo à venda, deduzido do montante correspondente às mercadorias faltantes;

d) que, além disso, comunicou-lhe também o estorno em seu Livro Registro de Entradas dos correspondentes créditos do IPI, tendo em vista a inexistência do fato imponível, pela falta de remessa dessas mercadorias;

e) que, assim sendo, não obstante tais valores tenham sido lançados no Livro Registro de Entradas da destinatária, como afirmado no relatório do Auto de Infração impugnado, foram posteriormente estornados, o que foi desconsiderado pelo autor do feito.

**III - Débitos Não Recolhidos e Recolhimentos Insuficientes (Itens 3 e 4 do Auto de Infração) -**

a) no que se refere aos itens 3 e 4 do Auto de Infração, a impugnante concorda com os valores apontados pela fiscalização, alegando que a falta de recolhimentos ou recolhimentos insuficientes de imposto lançado deveram-se a problemas operacionais internos da empresa;

b) requer, assim, o parcelamento de tais débitos, na forma da legislação em vigor, pleiteando o desconto de 50% (cinquenta por cento) do valor da multa imposta.

**IV - Valores Exigidos a Título de Multa -**

a) por derradeiro, quanto aos valores exigidos da autuada a título de multa, contesta a fundamentação legal aplicada no Auto de Infração, qual seja, o artigo 364 do RIPI/82, argumentando que este dispositivo não estaria mais em vigor no período que em ocorreram os fatos imputados à Autuada;

b) que, com efeito, o período de apuração constante do Auto de Infração compreende o mês de janeiro de 1990 até o mês de junho de 1993, entendendo,



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 13882.000182/93-82

Acórdão nº : 203-02.332

assim, que a legislação aplicável deve ser aquela vigente durante o mês correspondente a cada infração apontada, ou seja: até fevereiro de 1991, a Lei nr. 7.799/89; de março de 1991 a agosto de 1991, a Lei nr. 8.177/91; de setembro de 1991 a dezembro de 1991, a Lei nr. 8.218/91; a partir de janeiro de 1992, a Lei nr. 8.383/91;

c) que, ademais, deve-se considerar as disposições da Lei nr. 8.696/93, no que tange a redução do valor da multa, relativamente ao débito confessado.”

Na mencionada decisão, a autoridade julgadora de primeira instância, às fls. 1.054/1.060, julgou procedente a ação fiscal, ementando assim sua decisão:

“Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI - CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE - O direito ao crédito do IPI decorrente de devoluções ou estorno de débitos está condicionado à escrituração pelo contribuinte do livro Registro da Produção e do Estoque (mod. 3), ou outro sistema de controle igualmente eficiente, que permita ao fisco constatar a efetividade da operação.

MULTA DE OFÍCIO - Base Legal - Na hipótese de imposto não lançado ou que, devidamente lançado, não tenha sido recolhido no prazo de 90 (noventa) dias do vencimento, a multa de ofício a ser imposta ao infrator é aquela prevista pelo artigo 364, inciso II, do RIPI/82 (Decreto nr. 87.981/82).

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

Cientificada em 08/01/94, a requerente interpôs Recurso Voluntário às fls. 1.063/1.080 em 03/02/94, repisando os pontos expostos na peça impugnatória e acrescentando, ainda, que:

#### I - Crédito de IPI decorrente de Devolução de Mercadorias

- os documentos anexados à impugnação oferecida são hábeis e suficientes para comprovar a efetiva devolução das mercadorias da recorrente - observe-se que o relatório anexo ao Auto de Infração impugnado é claro ao afirmar a impossibilidade de verificação da efetiva reincorporação dos bens ao estoque da recorrente.

- se houve descumprimento de dever formal, concernente à falta de apresentação de Livro de Registro de Controle de Produção e Estoque, a autuação deveria ter como objeto essa infração e não a falta de descumprimento de obrigação principal.

- se o exame da farta documentação apresentada, por excesso de rigorismo da fiscalização, não foi suficiente à comprovação do alegado, caber-lhe-ia então buscar a verdade



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 13882.000182/93-82

Acórdão nº : 203-02.332

material, a real essência dos fatos, diligenciando junto aos destinatários das mercadorias devolvidas.

**II - Crédito decorrente de imposto lançado sobre Produtos não remetidos ao adquirente.**

- não se pode fundamentar decisão administrativa, “data venia”, como a ora recorrida, com base em argumentos de natureza subjetiva, tal como o fato de causar estranheza ... o volume das mercadorias faltantes.

- demonstra-se a inexistência da infração imputada à recorrente, pela efetiva comprovação da falta de remessa ao destinatário dos produtos constantes das Notas Fiscais em questão, justificando-se, dessa forma, o creditamento do valor do ICMS relativo à saída desses produtos, que não veio a ocorrer.

**III - Débitos Apurados pela empresa e não recolhidos e recolhimentos insuficientes.**

- foi requerido o parcelamento do débito e a redução da multa imputada à recorrente quando da defesa oferecida em primeira instância administrativa. Como alegar agora que não houve pedido de parcelamento no prazo da lei, quando mais de um mês antes do término desse prazo o referido parcelamento já havia sido solicitado ao próprio Delegado da Receita Federal ?

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13882.000182/93-82  
Acórdão nº : 203-02.332

VOTO DO CONSELHEIRO RELATOR OSVALDO JOSÉ DE SOUZA

Como se vê, as informações III e IV, não são objeto de litígio, vez que a recorrente concorda em pagar e pede parcelamento. O delegado não lhe concedeu o parcelamento porque não atendeu às formalidades legais e administrativas. Entendo que esta querela envolva aspectos meramente formais. Cingindo-se ao âmbito de competência da DRF. A decisão 'à quo' está perfeita.

Quanto à questão tributária em discussão, há que se promover a separação dos assuntos para mais clareza e objetividade.

O item da autuação é desta forma identificado também no recurso versa fundamentalmente sobre o assunto:

**“CRÉDITO DE IPI DECORRENTE DA DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA”.**

A questão resume-se no seguinte: Teria a recorrente atendido às formalidades legais para que fizesse jus ao crédito de IPI decorrente da devolução de mercadorias? A Receita Federal entende que não:

“Tal exigência, não decorreu de procedimento arbitrário do autuante, como pretende a impugnante, mas de estrita observância legal, qual seja, no caso em tela, ao que determina o artigo 86, inciso II, alínea ‘b’, do RIPI baixado com o Decreto nº 87.981, de 23/12/82, “verbis”:

“Art. 86 - O direito ao crédito do imposto ficará condicionado ao cumprimento das seguintes exigências:

(...)

II - pelo estabelecimento que receber o produto em devolução:

(...)

b) lançamento nos Livros Registro de Entrada e Registro de Controle da Produção e do Estoque das Notas-Fiscais recebidas, na ordem cronológica de entrada dos produtos no estabelecimento;

(...)”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 13882.000182/93-82  
Acórdão nº : 203-02.332

A legislação superveniente, embora prevendo a dispensa do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, condiciona-a à manutenção pelo estabelecimento de outros sistemas de igual eficiência para tal controle, conforme prescreve o artigo 283 do RIPI/82:

**"Art. 283 - Poderão ser dispensados do uso do livro os estabelecimentos que adotarem equivalente sistema de controle da produção e do estoque".**

Evidentemente, o escopo dos requisitos formais estatuídos pelo artigo 86 do RIPI/82, foi assegurar ao fisco meios de verificar a legitimidade do crédito do IPI decorrente das operações de devolução de mercadorias.

Inobstante as obrigações acessórias mencionadas nas alíneas 'b' do inciso I e 'a' do inciso II daquele dispositivo legal (pasta especial para arquivamento de vias das notas fiscais) hajam sido dispensadas pela Portaria MF nº 246, de 04/10/83, tal não ocorreu com a obrigatoriedade de que se comprove, por meio de controles eficientes da produção e do estoque, a efetiva reintegração dos produtos devolvidos.

Isto porque tal obrigação é essencial para certificar a legitimidade do crédito correspondente, ainda que os demais quesitos formais tenham sido atendidos (emissão de Nota Fiscal de devolução, estorno da entrada no estabelecimento de destino, etc.).

Neste sentido é farta a jurisprudência administrativa, conforme pode ser observado nos excertos dos seguintes Acórdãos do E. 2º Conselho de Contribuintes:

**"Crédito do Imposto - I) Devolução de produtos - Não cabe o crédito se, além do cumprimento de obrigação acessórias, sequer foi comprovado o reingresso dos produtos e sua reincidência no estoque (...)"** (Ac. 201-66.495/90, 1ª Câmara do 2º CC).

**"Crédito por Devoluções - O direito ao crédito do imposto subordina-se ao cumprimento das exigências previstas no artigos 86 do RIPI/82. A escrituração das notas fiscais no Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3, é indispensável para comprovação das entradas, no estabelecimento, dos produtos devolvidos (...)"** (Ac. 202-03.510/90 e Ac. 202-03.613/90, 2ª Câmara do 2º CC).

Já a recorrente diz:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 13882.000182/93-82  
Acórdão nº : 203-02.332

“A fiscalização, alegando a responsabilidade da efetiva incorporação desses bens ao estoque da recorrente, houve por bem desconsiderar a totalidade dos lançamentos correspondentes aos créditos decorrentes de tais devoluções...”

“Na medida em que não se delega à autoridade administrativa, nenhuma atividade valorativa, conclui-se pela inevitável subordinação do procedimento administrativo ao princípio da verdade real ou material.

Em outras palavras, a fiscalização não pode desprezar a realidade dos fatos para, com base apenas em suposto desatendimento a dever formal, concluir pelo descumprimento da obrigação tributária principal.”

Para resolver esta situação chamo em meu socorro o Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais de nº CSRF/02-0.442 de 25/04/94, em que foi relator o Conselheiro HELVIO ESCOVEDO BARCELLOS, Presidente deste Conselho, Acórdão este que vem ementado da seguinte forma:

“IPI- CRÉDITO POR DEVOLUÇÕES - Ainda que não escriturado no Livro Modelo 3 ou controle subsidiário, desde que comprovadamente legítimos e sustentados por documentação idônea que lhes confere tal condição, e ainda alegados até a impugnação, merece ser aproveitados ditos créditos, mormente se comprovada, a reentrada dos produtos no estabelecimento. Os comandos ínsitos nos arts. 97 e 98 prevalecem sobre os integrantes dos arts. 84 e 86, II, “b”, todos do RIPI/82.”

É como entendo também. Compartilho deste posicionamento. Não posso aceitar que mera formalidade possa prevalecer sobre a verdade material fartamente comprovada.

Quanto ao item II em discussão, ou seja, o aproveitamento de créditos decorrentes de imposto lançado sobre produtos não remetidos ao adquirente.

‘No que tange à segunda infração apontada a alegação da fiscalização é a mesma: falta de comprovação, pela inexistência de controle, da existência no estoque ou não produção das mercadorias vendidas à Semer S/A, objeto das Notas Fiscais nº 383, 392 e 717.

Novamente a fiscalização desprezou a verdade material, ignorando os documentos apresentados pela Recorrente para justificar o aproveitamento do seu crédito.

Com efeito, tendo realizado negócio jurídico de compra e venda de mercadorias com a ‘Semer S/A’, a Recorrente emitiu as competentes notas fiscais/fatura,



## MINISTÉRIO DA FAZENDA

## SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13882.000182/93-82  
Acórdão nº : 203-02.332

encaminhando essas mercadorias à destinatária e lançando o valor correspondente a tais operações no seu Livro Registro de Saídas, enquanto aquela procedeu ao respectivo lançamento em seu Livro Registro de Entradas.

Todavia, verificando a "Semer S/A" a falta de determinadas mercadorias, encaminhou correspondência à Recorrente para a devida comunicação do fato, informando o lançamento em conta corrente da Recorrente do valor relativo à venda entabulada entre as partes, deduzido do montante correspondente às mercadorias faltantes.

Comunicou-lhe, outrossim, o estorno, em seu Livro Registro de Entradas, dos lançamentos referentes ao IPI relativo a tais produtos industrializados, tendo em vista a inexistência do fato imponível, pela falta de remessa dessas mercadorias.

Daí porque a Recorrente efetuou o lançamento desses valores como crédito em seu Livro Registro de Entradas, já que havia escriturado o respectivo débito em seu Livro Registro de Saídas, conforme noticiado acima.

Assim, não obstante tais valores tenham sido lançados no Livro Registro de Entradas da "Semer S/A", tal como afirmado no relatório do auto de infração, posteriormente foram devidamente estornados, conforme declarado pela própria "Semer S/A" (e comprovado documentalmente), fato que foi totalmente desconsiderado pela fiscalização, que novamente procedeu de forma arbitrária, desprezando a verdade material e efetuando o estorno desses valores".

Novamente, a meu juízo, dever-se-á dar oportunidade a que prevaleça a verdade material sobre a mera exigência burocrática. Restam-me, absolutamente, claro que a recorrente insurge-se, com razão, quanto à atuação fiscal, cingir-se a mero formalismo. Parece-me que, de fato, houve o estorno dos lançamentos referentes ao IPI nos livros do adquirente, como também e consequentemente se deram os competentes registros nos livros do vendedor. Entendo como legítimo o crédito, embora mereçam reparos os controles adotados.

Assim, sem mais delongas, entendo caber razão à recorrente no que diz respeito aos "itens I e II", como se convencionou chamar, da peça reclamatória.

Como, quanto aos "itens III e IV", não há litígio a ser dirimido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13882.000182/93-82

Acórdão nº : 203-02.332

Dou provimento parcial, para excluir da tributação os itens I e II do recurso, mantendo íntegra a decisão recorrida no que concerne aos itens III e IV.

Sala das Sessões, em 29 de agosto de 1995



OSVALDO JOSÉ DE SOUZA