

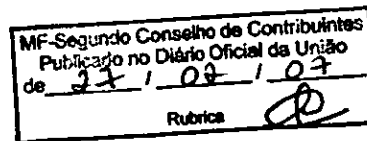


Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

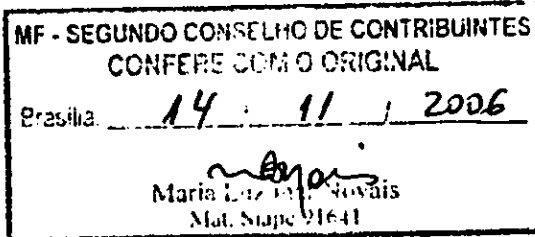
2ª CC-MF

Fl.

Processo nº : 15374.002234/00-85
Recurso nº : 127.176
Acórdão nº : 204-01.754



Recorrente : DRJ NO RIO DE JANEIRO - RJ
Interessada : General Electric do Brasil S/A



IPI. CRÉDITO POR DEVOLUÇÃO DE PRODUTOS. REQUISITOS. A prova do cumprimento dos requisitos listados no art. 283 do Decreto nº 87.981/1982 incumbe à empresa nos termos do art. 333 do CPC. Não demonstrada a regular entrada nos estoques bem como a devolução da quantia paga ou a substituição das mercadorias é de se glosar o crédito porventura feito.

Recurso de ofício provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela DRJ NO RIO DE JANEIRO - RJ.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2006 .

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

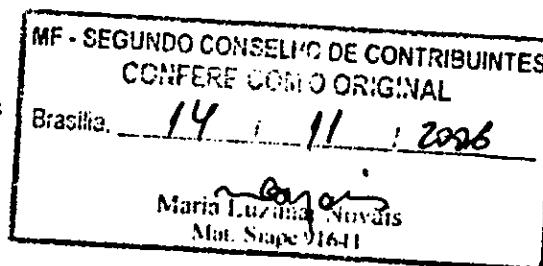
Julio César Alves Ramos
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Flávio de Sá Munhoz, Nayra Bastos Manatta, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Raquel Motta Brandão Minatel e Adriene Maria de Miranda.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.002234/00-85
Recurso nº : 127.176
Acórdão nº : 204-01.754



2ª CC-MF
Fl.

Recorrente : DRJ NO RIO DE JANEIRO - RJ

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para exigir o IPI dos períodos de apuração transcorridos entre janeiro de 1997 e o primeiro decêndio do mês de setembro do mesmo ano. A data da ciência do auto de infração foi 18 de agosto de 2000 e foram apontadas duas infrações:

1. crédito indevido do imposto em decorrência de devoluções recebidas de produtos saídos da empresa. Foi apontado pelo autuante que a empresa não conseguiu demonstrar a efetiva entrada dos produtos devolvidos em seu estabelecimento em virtude de não manter o livro de controle da produção e do estoque e de os controles alternativos mantidos não permitirem identificar exatamente quais produtos estavam sendo escriturados. Isto porque a empresa informou que adota três caminhos para o controle das devoluções recebidas:

a) gera-se uma nota de crédito (o número da nota fiscal de devolução não aparece nesse documento);

b) é emitido manualmente um formulário pelo depósito que comandará a emissão de uma nota fiscal de saída quando se trata de substituição (também neste caso a nota fiscal da devolução não é consignada); e

c) não foi especificado pela empresa o terceiro método nem o destino das mercadorias assim registradas.

2. mercadoria estrangeira dada a consumo sem comprovação da entrada. Constatada pela fiscalização por meio da observação de saldos negativos no controle de estoques da empresa. Isso indica que teria havido saída de mercadoria sem o registro anterior da entrada. Como algumas dessas mercadorias eram de procedência estrangeira, a empresa foi intimada a comprovar a efetividade da entrada mas só conseguiu comprová-la para o produto de código 62XXX que possui um controle em fichas especiais. Para os demais a empresa limitou-se a informar que os saldos negativos eram compensados com lançamentos de outras entradas, dando a entender que se tratasse de erros nos lançamentos (lançar-se antes a saída do que a entrada). Essa infração importou no valor de R\$ 41.329,63 conforme planilha elaborada pela fiscalização e juntada à fl. 54.

A empresa apresentou impugnação administrativa que resultou na aceitação, pela DRJ no Rio de Janeiro - RJ, do argumento de que as irregularidades constatadas no registro das devoluções não seriam suficientes para que todos os créditos realizados fossem glosados. Deveria a fiscalização promover a análise dos documentos apresentados e autuar apenas aquelas entradas que efetivamente não estivessem comprovadas. Foi, por isso mesmo, desonerada a importância de R\$ 1.037.148,96, já incluídos os acréscimos de lei, motivo pelo que a decisão foi submetida ao recurso de ofício de que trata o art. 33 do PAF. Foi mantida a multa regulamentar aplicada sobre a entrega a consumo de mercadoria estrangeira importada irregularmente.

Além do recurso de ofício, foi apresentado recurso voluntário pelo contribuinte cujo seguimento, no entanto, foi negado pela DRF preparadora sob o argumento de que não foram cumpridas as exigências relacionadas ao arrolamento de bens, mesmo após intimação específica.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.002234/00-85
Recurso nº : 127.176
Acórdão nº : 204-01.754

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília.	14 / 11 / 2006
 Maria Luzinda Naves Mat. Sique 94641	

2ª CC-MF
Fl.

Com isso, está em apreciação por este Conselho a matéria objeto do recurso de ofício, tendo se tornado definitiva, na esfera administrativa, a multa regulamentar imposta sobre a importação irregular.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.002234/00-85
Recurso nº : 127.176
Acórdão nº : 204-01.754

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 14	11 2006
Marta Luzena Novais Mec. Supl. 91641	

2ª CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Como indicado no relatório, a empresa não cumpriu os requisitos estabelecidos em ato normativo para apresentação do arrolamento de bens exigido em lei. Por decorrência, o seu recurso não teve seguimento, cabendo a análise apenas do recurso de ofício sobre a parte da autuação desonerada em primeira instância.

Nesse ponto, entendo descabidos os fundamentos da DRJ para acolher os argumentos da empresa com respeito à escrituração de créditos por devolução de produtos. Em síntese, entendeu aquela autoridade que a empresa forneceu meios para que a fiscalização levantasse os créditos eventualmente indevidos e que caberia a esta o trabalho de determinação dos mesmos.

Data *máxima vênia*, não podemos concordar com tal argumento. Esse é, realmente, o papel da fiscalização no que concerne às acusações fiscais que promove. No presente caso, entretanto, trata-se de direito que a legislação confere ao contribuinte do IPI e que vem exaustivamente regrado no artigo 27 da Lei nº 4.502/64, que é reproduzido no art. 86 do Decreto nº 87.981/1982, vigente à época dos fatos geradores.

Em assim sendo, e com fundamento no que dispõe o art. 333 do CPC, a prova de direito cabe ao seu titular. Não pode, pois, ser transferido ao fiscal incumbido da verificação fiscal o ônus de validar escrituração não mantida nos estreitos ditames legais. E quais são eles?

Vamos ao artigo 169 do RIPI:

Art. 83. O direito ao crédito do imposto ficará condicionado ao cumprimento das seguintes exigências (Lei nº 4.502, de 1964, art. 27, § 4º):

I - pelo estabelecimento que fizer a devolução, emissão de nota fiscal para acompanhar o produto, declarando o número, data da emissão e o valor da operação constante do documento originário, bem assim indicando o imposto relativo às quantidades devolvidas e a causa da devolução; e

II - pelo estabelecimento que receber o produto em devolução:

a) menção do fato nas vias das notas fiscais originárias conservadas em seus arquivos;

b) escrituração das notas fiscais recebidas, nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente nos termos do art. 388; e

c) prova, pelos registros contábeis e demais elementos de sua escrita, do ressarcimento do valor dos produtos devolvidos, mediante crédito ou restituição do mesmo, ou substituição do produto, salvo se a operação tiver sido feita a título gratuito.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à volta do produto, pertencente a terceiros, ao estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, exclusivamente para conserto.

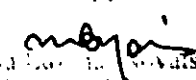
Cristalino, pois, da simples leitura do dispositivo que o estabelecimento que se beneficia do crédito deve cumprir três exigências, sendo as duas últimas as de maior importância: escriturar as notas fiscais recebidas nos livros próprios, que são o Registro de Entradas e o Livro de Controle da Produção e do Estoque, mod. 3.; por fim, deve fazer a prova mediante elementos de sua escrita contábil de que o valor recebido quando da saída

4



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.002234/00-85
Recurso nº : 127.176
Acórdão nº : 204-01.754

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COMO ORIGINAL	
Brasília, 14	11, 2006
 Maria Eugênia de Moraes Membro do Conselho	

2º CC-MF
Fl.

original foi devolvido ao comprador, no caso de desfazimento definitivo da operação, ou a substituição da mercadoria originalmente remetida, se a operação se manteve.

Tais exigências não são, nem de longe, gratuitas. Pelo contrário, encontram justificação na evidente necessidade de controle do benefício instituído, procurando impedir que sirva a fraudes de toda natureza que reduzam artificialmente o imposto a recolher.

Por isso, não basta que o comprador mande uma nota fiscal em que indique estar devolvendo a mercadoria e os motivos. Esta nota tem de ser escriturada nos dois livros mencionados. E por quê? Porque somente assim se demonstra uma primeira condição, isto é, a de que a mercadoria veio de fato junto com a nota emitida. Essa comprovação, se necessário, poderá ser implementada pela conferência física do estoque da empresa.

Corolário desse controle é a terceira condição. Demonstrada a devolução da mercadoria, é preciso ver se depois lhe foi remetida outra em substituição – cuja operação será tributada normalmente – ou se, tendo sido desfeita a operação, foi o valor originalmente pago devolvido ao comprador.

Vê-se que somente o cumprimento conjunto das três condições justifica a permissão conferida na lei, uma vez que só isso garante (ou quase) que não haja lesão ao fisco.

Analisando agora as informações presentes nos autos, constatamos que sequer a segunda condição, ou seja, a regular escrituração das notas fiscais, se conseguiu produzir. Não há nem menção à terceira.

Como já dissemos, não se pode inverter, sem qualquer fundamento, o ônus da prova, que incumbe, neste caso, sem a menor dúvida, à empresa. Não acolho o argumento de que a empresa, embora não disponha do livro modelo 3, disponibilizou à fiscalização meios para que promovesse o levantamento daquela condição. Não basta isso! Do mesmo modo que não se pode concordar com autuações em que o fiscal limita-se a intimar a empresa a fazer os levantamentos que lhe cabem, a ele fiscal, (base de cálculo, deduções etc), também não se pode imputar à fiscalização o refazimento da escrituração que incumbe ao contribuinte para provar aquilo que o beneficiará.

É certo que esta Casa tem repudiado as autuações que se limitam a apontar como causa para a glosa apenas a inexistência do livro modelo 3. No presente caso, porém, não foi o que ocorreu. Ficou demonstrado que a empresa não possui qualquer controle de seu estoque que prove a escrituração da nota fiscal emitida pelo seu comprador. A escrituração do controle, que ela pretende alternativo ao livro, é feita com base em documentos internos não previstos na norma legal. Entregar ao fiscal um arquivo magnético com a relação das devoluções tampouco basta. O mínimo que se poderia pretender era que a empresa mostrasse, e aí poderia ser por meio de arquivo magnético ou outro meio qualquer, todo o trâmite da mercadoria devolvida, como seria feito no livro exigido.

Sobre isso, ainda que com o risco da repetição, vale um breve comentário sobre o livro modelo 3. Na sua concepção original, ele permitiria acompanhar, passo a passo, todo o caminho da matéria-prima até sua saída da empresa, ainda que integrando um novo produto. Vejam-se os arts. 279 e 280 do Decreto nº 87.981/82:

Art. 279. O livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3, destina-se ao controle quantitativo da produção e do estoque de mercadorias e, também, ao fornecimento de dados para preenchimento do documento de prestação de informações à repartição fiscal.

 5



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.002234/00-85
Recurso nº : 127.176
Acórdão nº : 204-01.754

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	14 / 11 / 2006
Maria Lúcia de Souza M. Lúcia de Souza	

2ª CC-MF
Fl. _____

§ 1º Serão escriturados no livro os documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias, bem como os documentos de uso interno, referentes à sua movimentação no estabelecimento.

§ 2º Não serão objeto de escrituração as entradas de produtos destinados ao ativo fixo ou ao uso do próprio estabelecimento.

§ 3º Os registros serão feitos operação a operação, devendo ser utilizada uma folha para cada espécie, marca, tipo e modelo de produtos.

§ 4º A SRF, quando se tratar de produtos com a mesma classificação fiscal na TIPI, poderá autorizar o estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, a agrupá-los numa mesma folha.

Art. 280. Os registros serão feitos da seguinte forma:

I - no quadro "Produto": identificação do produto;

II - no quadro "Unidade": especificação da unidade (quilograma, litro etc.);

III - no quadro "Classificação Fiscal": indicação do código da TIPI e da alíquota do imposto;

IV - nas colunas sob o título "Documento": espécie e série, se houver, do respectivo documento fiscal ou documento de uso interno do estabelecimento, correspondente a cada operação;

V - nas colunas sob o título "Lançamento": número e folha do livro Registro de Entradas ou Registro de Saídas, em que o documento fiscal tenha sido registrado, bem como a respectiva codificação contábil e fiscal, quando for o caso;

VI - nas colunas sob o título "Entradas":

a) coluna "Produção - No Próprio Estabelecimento": quantidade do produto industrializado no próprio estabelecimento;

b) coluna "Produção - Em Outro Estabelecimento": quantidade do produto industrializado em outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiros, com MP, PI e ME, anteriormente remetidos para esse fim;

c) coluna "Diversas": quantidade de MP, PI e ME, produtos em fase de fabricação e produtos acabados, não compreendidos nas alíneas a e b, inclusive os recebidos de outros estabelecimentos da mesma firma ou de terceiros, para industrialização e posterior retorno, consignando-se o fato, nesta última hipótese, na coluna "Observações";

d) coluna "Valor": base de cálculo do imposto, quando a entrada dos produtos originar crédito do tributo; se a entrada não gerar crédito ou quando se tratar de isenção, imunidade ou não-incidência, será registrado o valor total atribuído aos produtos; e

e) coluna "IPI": valor do imposto creditado;

VII - nas colunas sob o título "Saídas":

a) coluna "Produção - No Próprio Estabelecimento": em se tratando de MP, PI e ME, a quantidade remetida do almoxarifado para o setor de fabricação, para industrialização do próprio estabelecimento; no caso de produto acabado, a quantidade saída, a qualquer título, de produto industrializado do próprio estabelecimento;

b) coluna "Produção - Em Outro Estabelecimento": em se tratando de MP, PI e ME, a quantidade saída para industrialização em outro estabelecimento da mesma firma ou de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.002234/00-85
Recurso nº : 127.176
Acórdão nº : 204-01.754

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	14 / 11 / 2006
Maria Luziana Novais Mat. Stage 91641	

2ª CC-MF
Fl.

terceiros, quando o produto industrializado deva ser remetido ao estabelecimento remetente daquelas MP, PI e ME; em se tratando de produto acabado, a quantidade saída, a qualquer título, de produto industrializado em estabelecimentos de terceiros;

c) coluna "Diversas": quantidade de produtos saídos, a qualquer título, não compreendidos nas alíneas a e b;

d) coluna "Valor": base de cálculo do imposto; se a saída estiver amparada por isenção, imunidade ou não-incidência, será registrado o valor total atribuído aos produtos; e

e) coluna "IPI": valor do imposto, quando devido;

VIII - na coluna "Estoque": quantidade em estoque após cada registro de entrada ou de saída; e

IX - na coluna "Observações": anotações diversas.

§ 1º Quando se tratar de industrialização no próprio estabelecimento, será dispensada a indicação dos valores relativos às operações indicadas na alínea a, do inciso VI, e na primeira parte da alínea a, do inciso VII.

§ 2º No último dia de cada mês serão somados as quantidades e valores constantes das colunas "Entradas" e "Saídas", apurando-se o saldo das quantidades em estoque, que será transportado para o mês seguinte.

O aspecto meticuloso do livro criado e a conseqüente dificuldade que sua escrituração traria para as empresas, levou o legislador a flexibilizá-la, permitindo inicialmente o agrupamento das operações de um mesmo dia (art. 387) e, por fim, a sua substituição por controles que cumpram a mesma finalidade do livro. Veja-se o que diz o art. 283:

Art. 283. O estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, e o comercial atacadista, que possuir controle quantitativo de produtos que permita perfeita apuração do estoque permanente, poderá optar pela utilização desse controle, em substituição ao livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, observado o seguinte:

I - o estabelecimento fica obrigado a apresentar, quando solicitado, aos Fiscos Federal e Estadual, o controle substitutivo;

II - para a obtenção de dados destinados ao preenchimento do documento de prestação de informações, o estabelecimento industrial, ou a ele equiparado, poderá adaptar, aos seus modelos, colunas para indicação do valor do produto e do imposto, tanto na entrada quanto na saída; e

III - o formulário adotado fica dispensado de prévia autenticação.

Ora, está consignado no auto de infração, e a empresa a isso não se opôs, que o controle exibido ao fisco chegava ao absurdo de escriturar estoques negativos. Como pode, nessas condições, ser considerado um substituto equivalente ao livro, nos termos do art. 283 do Decreto nº 87.981/82? Se considerarmos a disposição atual, qual o estoque permanente que por ele se demonstra?

Já se vê que defendemos o ponto de vista de que, muito embora não se possa exigir a escrituração do próprio livro modelo 3 para admitir o crédito por devolução, é indispensável que o controle alternativo exibido à fiscalização minimamente cumpra a tarefa de demonstrar o estoque do estabelecimento a cada momento (ou ao menos ao final de cada dia), equivalentemente ao que ocorreria se o livro fosse escriturado.

M D 7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.002234/00-85
Recurso nº : 127.176
Acórdão nº : 204-01.754

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 14 de 11 de 2006 Maria Luzina Novais Mat. Suple 91641

2ª CC-MF
Fl.

Por fim, já dissemos, sequer se passou à comprovação das conseqüências da devolução registrada. De fato, não há no auto nenhuma indicação se as mercadorias foram substituídas ou se houve a devolução do pagamento como exige a lei.

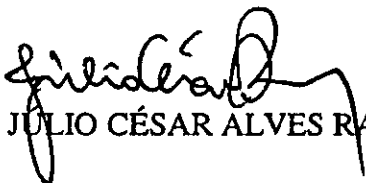
O que o auto demonstra é que a empresa não possui um adequado sistema de controle de seus estoques. Tanto é verdade que foi autuada por não ter conseguido comprovar a entrada de mercadoria estrangeira. Pretendeu, mesmo assim, que o fiscal "se virasse" para levantar, com base em arquivo magnético exibido, o crédito por ela escriturado.

Vale, por fim, ressaltar que tampouco a afirmação do ilustre julgador *a quo*, no sentido de que a empresa comprovou que o documento interno com base no qual escriturava o seu controle de estoque – nota de crédito ou formulário – fazia menção à nota de devolução, o que supriria a ausência do livro. No documento juntado à fl. 55, muito embora haja referência a uma dada nota fiscal, pode-se facilmente ver que os dados de um e de outra não conferem. Com efeito, há na nota de crédito referência a produtos que não constam na nota fiscal emitida pelo comprador, bem como nesta há outros que lá não aparecem.

Com essas considerações, convicto de que o ônus da prova seria da empresa, dou provimento ao recurso de ofício para manter a autuação também no que tange à parte desonerada pela DRJ, isto é, no que se refere aos créditos por devolução não comprovados na forma da lei.

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2006.


JULIO CÉSAR ALVES RAMOS