



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720663/2020-50
ACÓRDÃO	3201-012.198 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NP BRASIL SERVIÇOS E PROJETOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2016 a 30/11/2016

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade de lançamento ou decisão administrativa: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentando clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa; (iv) quando a decisão aprecia todos os pontos essenciais da contestação.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2016 a 30/11/2016

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IPI. DIFERENÇA DE DÉBITOS ENTRE AS NOTAS FISCAIS E O SPED FISCAL.

É legítimo o lançamento de ofício do IPI, por falta de recolhimento do imposto lançado nas notas fiscais eletrônicas.

GLOSA DE CRÉDITOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Glosam-se os valores escriturados como créditos de IPI sem comprovação da legitimidade.

CRÉDITOS. DEVOLUÇÕES OU RETORNOS DE MERCADORIAS.

É permitido ao estabelecimento industrial creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução, desde que mantenha escrituração e controles que lhe permitam comprovar sua condição de detentor de tal direito. O direito ao crédito do imposto fica condicionado,

particularmente, à escrituração das notas fiscais respectivas nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente, sem o que não é possível reverter as glosas do crédito alegado.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO. LEGALIDADE.

A multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado é aplicada no percentual determinado expressamente em lei.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento (súmula nº 108 do Carf).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

MARCELO ENK DE AGUIAR – Relator

Assinado Digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk Aguiar, Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco de Miranda, Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Hécio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em decorrência da decisão da Delegacia de Julgamento (no caso, DRJ08) que julgou improcedente a impugnação manejada pelo contribuinte acima identificado para se contrapor ao **auto de infração de IPI** – Imposto sobre Produtos Industrializados - correspondentes aos períodos de apuração de 01/2016 a 11/2016. O valor lançado de imposto foi de R\$ 29.515.416,45, com multa de ofício de 75% e acompanhado dos juros moratórios até aquela data.

Com referência, principalmente, na decisão da DRJ, pode-se relatar os procedimentos de auditoria fiscal e impugnação.

O termo de constatação fiscal relata as infrações apuradas, que assim se resume:

1. Apropriação indevida de créditos não escriturados, esclarecido pela empresa como extemporâneos, decorrentes de operações realizadas nos anos-calendários de 2011 e 2012. Não foi apresentada a documentação comprobatória, uma vez que teria sido extraviada face ao grande intervalo de tempo transcorrido (período de apuração de fevereiro a outubro de 2016);

2. Falta de registro na Escrituração Fiscal Digital - EFD-ICMS/IPI dos débitos do IPI correspondentes as notas fiscais emitidas com destaque do imposto. A falta de escrituração de débitos do imposto no Livro de Apuração do IPI traz como consequência a falta de recolhimento do imposto (período de apuração de janeiro a novembro de 2016);

3. Apropriação indevida na Escrituração Fiscal Digital - EFD-ICMS/IPI de créditos relativos a valores do IPI destacados em notas fiscais de entrada emitidas, por devolução ou retorno de produto. Nas respectivas notas fiscais de entrada a contribuinte deixou de informar no campo "Observações" ou "Informações Complementares", a chave da nota fiscal eletrônica e demais informações exigidas pelo inciso IV do art. 437 do vigente Regulamento do IPI, combinado com o § 3º do art. 54 do Convênio S/Nº, de 15 de dezembro de 1978, com a redação dada pelo Ajuste SINIEF nº 03 de 15/10/1994¹ (período de apuração de janeiro a outubro de 2016).

Regularmente cientificada, a contribuinte apresentou a **impugnação**, acompanhada dos documentos de fls. 121/393, sob as seguintes conclusões e pedidos:

- O auto de infração é nulo em razão do cerceamento de defesa e ofensa aos princípios do contraditório e do devido processo legal, ante a ausência de documentos imprescindíveis para apuração do lançamento fiscal, tais como, a totalidade dos documentos fiscais e demais respostas com anexos da Impugnante juntados ao Dossiê de Comunicação com o Contribuinte - DCC - protocolizado sob nº 13032.426255/2020-25;

- Outra nulidade decorre de erro na capitulação da infração, o que gera vício de ordem material, devendo efetivar novo lançamento, desde que não tenha decaído o direito de fazê-lo, observado o artigo 173, II do CTN. Isto porque, o artigo 80, caput, da Lei nº 4.502/64, faz menção a falta de lançamento do valor do imposto ou a falta de seu recolhimento e de acordo com o auditor-fiscal, o que ensejou a autuação foi a utilização de créditos indevidos;

- Os créditos extemporâneos utilizados pela Impugnante foram glosados porque a empresa não apresentou os documentos contábeis que lhe dariam suporte, porquanto foram furtados. A Impugnante tomou todas as providências previstas na legislação quanto ao furto dos documentos e, portanto, não pode haver glosa dos créditos e tampouco aplicação de multa por

¹ § 3º A nota fiscal será também emitida pelos contribuintes nos casos de retorno de mercadorias não entregues ao destinatário, hipótese em que conterà as indicações do número, da série, da data da emissão e do valor da operação do documento original.

descumprimento de obrigação acessória. Além do que, agindo sempre de boa-fé, efetivou todos os lançamentos;

- A falta de registro na Escrituração Fiscal Digital - EFD-ICMS/IPI dos débitos do IPI também não deve prosperar, visto que foram efetivados todos os registros no Livro de Saídas, todavia, não fora entregue o SPED FISCAL relativo ao mês de novembro/2016, no entanto, cumpriu normalmente com as obrigações fiscais e legais. Assim, caso houvesse alguma penalidade, com aplicação de multa por falta de registro na EFD-ICMS/IPI, esta seria a prevista na MP nº 2.158-35/2001, no seu artigo 57 (Lei nº 9.779/1999) e não no importe de 75%;

- As notas fiscais mencionadas no relatório da fiscalização são referentes a devoluções de vendas em que os clientes eram optantes do Simples. O direito ao crédito para devoluções de vendas é inquestionável, o que houve nestes casos foi que os créditos de IPI não deveriam ter sido lançados no campo próprio, e sim nas "Observações" das notas de devolução. Ocorreu uma simples falha na informação do crédito e não um creditamento indevido do imposto;

- a fiscalização, após efetuar a glosa dos créditos supostamente indevidos, efetuou a cobrança no valor do crédito glosado, como se verdadeiro imposto fosse, o que é manifestamente insubsistente. Considerando-se que não caberia à fiscalização exigir da Impugnante o crédito registrado, mas apenas e tão somente eventual débito de imposto inadimplido, de rigor o cancelamento do auto de infração, ante a ausência de identificação do fato gerador da obrigação tributária;

- Não incidem juros de mora sobre a multa de ofício, por carência de fundamento legal expresso. Com base em tal fundamento, necessário o imediato afastamento da incidência dos juros sobre a multa incidente sobre o crédito tributário aqui discutido;

- Em caso de permanecer a autuação, que não é o que se espera, requer a redução da multa punitiva ao importe de 20%, conforme decisões do STF.

A impugnação foi objeto de **juízo de julgamento da DRJ08**. Segue a ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/01/2016 a 30/11/2016

GLOSA DE CRÉDITOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Glosam-se os valores escriturados como créditos de IPI sem comprovação da legitimidade.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IPI. DIFERENÇA DE DÉBITOS ENTRE AS NOTAS FISCAIS E O SPED FISCAL.

É legítimo o lançamento de ofício do IPI, por falta de recolhimento do imposto lançado nas notas fiscais eletrônicas.

CRÉDITOS. DEVOLUÇÕES OU RETORNOS DE MERCADORIAS.

É permitido ao estabelecimento industrial creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, desde que mantenha escrituração e controles que lhe permitam comprovar sua condição de detentor de tal direito.

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do PAF ou quando as irregularidades possam ser sanadas, bem como não há ofensa à garantia constitucional do contraditório e da ampla defesa quando todos os fatos estão descritos e juridicamente embasados, possibilitando à contribuinte contestar todas razões de fato e de direito elencadas no auto de infração.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO. LEGALIDADE.

A multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado é aplicada no percentual determinado expressamente em lei.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL.

Sob pena de preclusão temporal, o momento processual para o oferecimento da impugnação é o marco para apresentação de prova documental. A juntada posterior de documentação só é possível em casos especificados na lei.

A empresa foi cientificada em 28/04/2021 (fl. 423).

Em 27/05/2021, foi apresentado **recurso voluntário**.

A recorrente reafirma os argumentos da impugnação. Também postula pela nulidade do acórdão recorrido. Sobre este último ponto, em resumo, argumenta:

- O aresto guerreado se limita a descrever o lançamento, sem fundamentar o afastamento das razões apresentadas na impugnação. Cita a Constituição Federal e o Código de Processo Civil sobre a necessidade de fundamentação das decisões.

Cita decisões do Carf tanto pela nulidade da decisão de 1ª instância quando pela nulidade de lançamento, entendendo aplicáveis ao caso, uma vez precário o trabalho fiscal, sem a devida instrução processual.

Repisa a alegação de erro na capitulação legal da multa:

19. De acordo com o presente auto de infração, a Recorrente foi autuada quanto a multa punitiva prevista no artigo 80, caput, da Lei nº 4.502/1964, no importe de 75% (setenta e cinco por cento):

(...)

20. Referida condenação, todavia, não condiz com a realidade da autuação, visto que a Contribuinte Recorrente não praticou nenhum dos atos mencionados pelo supramencionado artigo, como afirmado pela própria D. Fiscalização.

21. No presente caso, Caros Julgadores, a Recorrente realizou todos os lançamentos do IPI no ano de 2016, bem como realizou as suas respectivas extinções (seja pelo pagamento, seja pela utilização de créditos escriturais), sendo que ensejou o trabalho fiscal em discussão foi apenas a utilização de créditos indevidos.

(...)

38. Assim, uma vez que ao lavrar o combatido auto de infração, a D. Fiscalização ignorou esse seu dever de reescrever a conta gráfica da Recorrente, para verificar se havia débito de IPI ou saldo credor de imposto, forçoso reconhecer que, por mais esse motivo, a exigência do imposto é improcedente, razão pela qual deve ser cancelado, o que se fará com o julgamento de procedência do presente recurso, o que desde já se esperar e requer.

Reafirma os argumentos sobre: o direito ao crédito extemporâneo; a falta de registro na escrituração fiscal digital não resultou em falta de recolhimento do imposto (possui penalidade própria); a glosa de devolução de produtos trata-se de simples equívoco, mas existem e podem ser comprovadas. Acrescente-se, ainda, do recurso:

81. Outrossim, não seria crível se admitir que a Recorrente, empresa de grande porte à época da ocorrência do fato geradores fiscalizados, emitisse as notas fiscais eletrônicas, as escriturassem em seus registros fiscais, contábeis e financeiros e, por último, apenas não as indicasse em seu SPED Fiscal, como afirmado pela D. Fiscalização.

82. Ademais, caso este Colendo Colegiado entenda necessário e não sendo suficiente as provas documentais produzidas até aqui, poderão os autos em comento serem “baixados em diligência”, para que a D. Delegacia de jurisdição da contribuinte Recorrente possa esclarecer, de uma vez por todas, se houve ou não a inclusão de tais notas fiscais na apuração do IPI dos respectivos, conforme autorizado pelos artigos 16, inciso IV e 18 do Decreto 70.235/1972 e autorizado pela jurisprudência deste Tribunal há muito tempo:

Mantém o questionamento quanto aos juros sobre a multa. Requer provimento em todos os pontos atacados.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Marcelo Enk de Aguiar, relator.

A empresa, no período de referência, consoante contrato social anexado aos autos, tinha como objeto indústria, comércio varejista, exportação e importação de embalagens plásticas, produtos de polietileno, polipropileno, nylon e congêneres, além de prestação de serviços no ramo.

A DRJ manteve o lançamento. O recurso voluntário foi apresentado tempestivamente, atendendo os requisitos para sua apreciação, que segue.

1 NULIDADE: VÍCIOS NA AUTUAÇÃO DE IPI E NULIDADE DA DECISÃO.

Primeiro, quanto aos aspectos formais, não se vislumbra na nulidade suscitada pela recorrente nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59, do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 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.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No presente caso, o auto de infração preenche todos os requisitos formais e materiais para sua validade, tendo sido lavrado por auditor-fiscal da RFB, contendo todos os elementos necessários ao exercício do direito de defesa do contribuinte.

O lançamento tributário está previsto no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, e consiste em um procedimento que permite e materializa a cobrança de impostos. Nesse sentido, este lançamento de caráter tributário além de declarar a existência de um crédito da administração em face do contribuinte, permite a constituição desse crédito por meio do lançamento. Oportuno destacar que o parágrafo único do artigo 142 do CTN esclarece que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O auto de infração possui capitulação legal, separada em três itens agregadores:

- IPI LANÇADO E NÃO ESCRITURADO INFRAÇÃO: FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE DÉBITO DE IPI LANÇADO EM NOTA FISCAL (TOTAL OU PARCIAL) - DEMAIS PRODUTOS

ENQUADRAMENTO LEGAL Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2016 e 30/11/2016: Art. 24, inciso II, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10); Art. 24, inciso III, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10); Arts. 181, 183, 186, §§ 2º e 30, 259, 260, inciso IV, 262, inciso III, 383, 459, 460, 477, e parágrafo único, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);

- CRÉDITOS INDEVIDOS - ENTRADAS/AQUISIÇÕES INFRAÇÃO: CRÉDITO INDEVIDO POR DEVOLUÇÃO OU RETORNO DE PRODUTO - DEMAIS PRODUTOS

ENQUADRAMENTO LEGAL Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2016 e 31/10/2016: Art. 24, inciso II, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10); Art. 24, inciso III, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10); Arts. 181, 186, §§ 2º e 3º, 259, 260, inciso IV, 262, inciso III, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10); Art. 229, 231, 232, 233, 234, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10); Art. 230, 231, 232, 233, 234, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10); Art. 235 do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);

- CRÉDITOS INDEVIDOS - OUTROS CRÉDITOS INFRAÇÃO: CRÉDITO INDEVIDO (DEMAIS MODALIDADES DE CRÉDITO) - DEMAIS PRODUTOS

ENQUADRAMENTO LEGAL Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2016 e 31/10/2016: Art. 24, inciso II, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10); Art. 24, inciso III, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10); Arts. 181, 186, §§ 2º e 3º, 259, 260, inciso IV, 262, inciso III, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10); Art. 229, 231, 232, 233, 234, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10); Art. 230, 231, 232, 233, 234, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10); Art. 235 do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);

Com relação aos documentos e alegada precariedade do auto de infração, é de se concordar que todos os documentos fundamentais devem ser juntados aos autos. A fatura de elementos, documentos, intimações entre outros, robustece o lançamento. Porém, o auto de infração e termo de constatação fiscal que o acompanha possuem a descrição do trabalho, a identificação das infrações e os fundamentos legais. Não há carência que impeça a defesa. Tanto que ela veio a ser oferecida em todos os pontos da autuação.

O artigo 60 do PAF, acima transcrito, dispõe que as irregularidades, incorreções e omissões não importam em nulidade, mas, quando muito, em saneamento. Dessa forma, a contestação quanto à incorreção relativa aos cálculos e inclusões e exclusões de item específico devem ser objeto de análise de mérito.

A empresa ataca a capitulação da multa com base no artigo 80, caput, da Lei nº 4.502/1964, que faz menção a falta de lançamento do valor do imposto ou a falta de seu recolhimento, ao passo que o que ensejou a autuação foi a utilização de créditos indevidos. Tal fato pode ser apreciado no item próprio relativo à multa.

De todo o modo, lembre-se que o IPI é imposto não cumulativo, assim como o ICMS, em relação ao qual o imposto é apurado pela técnica de dedução do imposto apurado para operações anteriores, ou mediante a dedução dos créditos escriturados. A apuração do IPI é demonstrada nos quadros do auto de infração. Em particular, o quadro da fl. 65 considera o saldo constante dos Livros do IPI. O lançamento se dá sobre diferenças. Assim, não há sentido na reclamação de que não teria se feito a apuração para verificar saldos credores.

A decisão da DRJ também foi proferida com as formalidades e legitimidade que lhe oferece o processo administrativo fiscal (Decreto 70.235/1972). Não se vislumbra, na verificação da decisão, o indicado pela empresa, de que o arresto guerreado se limita a descrever o lançamento, sem fundamentar o afastamento das razões da impugnação. A decisão apresenta os pontos de discordância e oferece seu entendimento. Nada impede que adote o entendimento da

fiscalização. O RIPI e eventuais exigências ali previstas são transcritas, em parte também citadas no termo fiscal, porque se referem à matéria analisada. O que ocorre é que a turma julgadora sopesou o apresentado nos autos em desfavor do contribuinte.

Importa ressaltar que o julgador não está obrigado a rebater todos os pontos do recurso quando já houver elementos suficientes para formação da sua decisão. Nesse sentido é o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça:

AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CUMPRIMENTO DE SENTENÇA.

INCIDENTE DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. CONCLUSÃO NO SENTIDO DA VIABILIDADE DA INCLUSÃO DOS INSURGENTES NO POLO PASSIVO DA LIDE. SÚMULA 7/STJ. CONTEXTO FÁTICO QUE EVIDENCIA ATUAÇÃO ABUSIVA DOS SÓCIOS E OCORRÊNCIA DE CONFUSÃO PATRIMONIAL. SÚMULA 7/STJ.

ACÓRDÃO EM HARMONIA COM A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE SUPERIOR.

SÚMULA 83/STJ. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO.

1. Não há nenhuma omissão, **carência de fundamentação ou mesmo nulidade a ser sanada no julgamento ora recorrido. A decisão desta relatoria dirimiu a controvérsia com base em fundamentação sólida, sem tais vícios, tendo apenas resolvido a celeuma em sentido contrário ao postulado pela parte insurgente. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a responder a questionamentos das partes, mas tão só a declinar as razões de seu convencimento motivado, como de fato ocorreu nos autos.**

(...)

(AgInt no REsp 1920967/SP, Rel. Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE, TERCEIRA TURMA, julgado em 03/05/2021, DJe 05/05/2021)

Na direção adotada nesse voto, veja-se as seguintes decisões do Carf:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade de lançamento ou decisão administrativa: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentando clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa; (iv) quando a decisão aprecia todos os pontos essenciais da contestação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS PROBATÓRIO DO POSTULANTE. CERTEZA E LIQUIDEZ.

O ressarcimento e a compensação de IPI com créditos tributários estão condicionados à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, cujo ônus é do contribuinte.

(Processo: 16682.900630/2013-17; acórdão: 3201-001.931; sessão: 23/07/2024; 1ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção do Carf).

.....

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. AFRONTA AOS PRINCÍPIOS ADMINISTRATIVOS DA RAZOABILIDADE E EFETIVIDADE INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade de despacho decisório por afronta aos princípios administrativos da razoabilidade e efetividade, uma vez que não ficou evidenciada a preterição do direito de defesa nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, pois a interessada teve acesso a todos os elementos constantes do despacho decisório e demonstrou ter pleno conhecimento de todos os fatos relativos à não homologação das compensações, além de ter apresentado sua defesa de forma ampla e pormenorizada, com as provas que entendeu necessárias.

(...)

(Acórdão 3801-01.015; processo: 10580.720665/2007-98; Data da Sessão: 14/02/2012; 1ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento).

.....

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/12/2004

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não tendo ocorrido quaisquer das causas de nulidade previstas no art. 59 do Decreto 70.235/1972 e presentes os requisitos elencados no art. 10 do mesmo diploma legal, não há que falar em cerceamento de defesa e nulidade do auto de infração.

(...)

(Acórdão: 2202-006.758; processo 19515.005005/2008-12; sessão: 03/06/2020; 2ª. Turma da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Carf).

.....

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2014 a 31/12/2014

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade por cerceamento de defesa se a parte pôde conhecer a acusação, contraditá-la e teve seus argumentos devidamente considerados por um novo despacho decisório, após atendido o pleito da própria recorrente, que teve sua petição apreciada.

(...)

(Acórdão: 3201-011.854; processo 10930.720946/2016-14; sessão: 17/04/2024; 1ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Carf).

Dessa forma, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade.

2 DIFERENÇAS DE IMPOSTO, MULTA E CAPITULAÇÃO LEGAL.

A empresa reclama que:

21. No presente caso, Caros Julgadores, a Recorrente realizou todos os lançamentos do IPI no ano de 2016, bem como realizou as suas respectivas extinções (seja pelo pagamento, seja pela utilização de créditos escriturais), sendo que ensejou o trabalho fiscal em discussão foi apenas a utilização de créditos indevidos.

(...)

34. Isto quer dizer que o ato de glosar créditos do IPI não implica, por si só, transmutação da natureza jurídica do crédito glosado em imposto devido.

Entende, relacionado ao acima, que há erro na capitulação da infração. Isso porque o art. 80, caput, da Lei nº 4.502/64, faz menção a falta de lançamento do valor do imposto ou a falta de seu recolhimento e de acordo com o auditor-fiscal, o que ensejou a autuação foi a utilização de créditos indevidos.

Tal protesto não merece guarida. Como já assinalado, o IPI é imposto não cumulativo, no qual é feito o confronto imposto contra imposto, dos débitos e créditos, a fim de apurar o valor a ser declarado, e confessado, que deverá ser recolhido ou regularizado de outra forma. É fato gerador do IPI a saída do produto do estabelecimento industrial. Já os créditos apurados serão descontados. Veja-se o RIPI/2010 (Decreto 7.212/2010):

Normas Gerais

Art. 256. Os **créditos** do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, **serão utilizados mediante dedução** do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

(...)

Importância a Recolher

Art. 260. **A importância a recolher será** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 8ª):

(...)

IV - nos demais casos, a resultante do cálculo do imposto relativo ao período de apuração a que se referir o recolhimento, deduzidos os créditos do mesmo período.

Seção II

Da Forma de Efetuar o Recolhimento

Art. 261. **O recolhimento do imposto deverá ser efetuado por meio do documento de arrecadação**, referido no art. 441.

A auditoria fiscal recalculou os valores, o que consta do quadro da fl. 65, parte integrante do auto de infração:



MINISTERIO DA ECONOMIA
Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
PROCESSO: 15746-720.663/2020-50

**DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO
IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL
DIFERENÇAS A COBRAR**

SUJEITO PASSIVO

CNPJ
67.959.015/0001-52
Nome Empresarial
NP BRASIL SERVICOS E PROJETOS EIRELI

LEVANTAMENTO DAS DIFERENÇAS A COBRAR

Período de Apuração	Saldo Devedor Reconstituído	(-) Saldo Devedor dos Livros	Diferença a Cobrar	
31/01/2016	200.741,11	176.408,59	24.332,52	(1)
29/02/2016	3.654.707,15	157.775,27	3.496.931,88	(2)
31/03/2016	3.795.024,27	159.824,72	3.635.199,55	(3)
30/04/2016	3.184.918,72	142.484,57	3.042.434,15	(4)
31/05/2016	3.564.781,13	153.944,67	3.410.836,46	(5)
30/06/2016	2.879.648,91	122.674,98	2.756.973,93	(6)
31/07/2016	3.078.808,61	137.485,39	2.941.323,22	(7)
31/08/2016	3.460.048,06	139.734,85	3.320.313,21	(8)
30/09/2016	3.452.167,66	136.627,45	3.315.540,21	(9)
31/10/2016	3.532.847,30	129.974,21	3.402.873,09	(10)
30/11/2016	2.881.182,00	0,00	2.881.182,00	(11)
TOTAL			32.227.940,22	

Por exemplo, em janeiro, o contribuinte já tinha apurado saldo devedor de IPI. Tal valor foi devidamente informado em DCTF pela empresa:

CNPJ	Nome Empresarial	Período	Tipo/Status	N° Declaração
67.959.015/0001-52	NEO-PLASTIC EMBALAGENS PLASTICAS EIRELI	Janeiro/2016	Retificadora/Ativa	100.2016.2016.1880354309

Estabelecimento	Código de Receita	Período de Apuração	Débitos Apurados	Créditos Vinculados	Saldo a Pagar
0001-52	5123-01	Jan/2016	176.408,59	176.408,59	0,00

Portanto, para janeiro foi descontado o valor de R\$ 176.408,59. Do confronto débitos e créditos de IPI, descontado o saldo, resultou novo valor de IPI a recolher (R\$ 24.332,52). O antes apurado, já devedor, foi abatido, tendo sido objeto de lançamento a diferença. Esse valor é de IPI, imposto, uma vez realizado o confronto previsto dentro da sistemática não cumulativa do IPI.

Com relação à base legal da multa utilizada, convém reproduzi-la aqui (art. 80 da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação dada pelo art. 13 da Lei nº 11.488, de 2007):

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A multa de ofício foi aplicada ao IPI não declarado. A multa de ofício de 75% decorre disso, da apuração realizada pela fiscalização, e não declaração de forma espontânea pela empresa. A multa foi fundamentada na legislação específica do IPI. O percentual é o mesmo aplicável aos demais tributos federais não declarados/pagos. Portanto, correta (e resultado de procedimento vinculado) a aplicação da multa.

3 DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

A contribuinte creditou-se de créditos extemporâneos, no valor total de R\$ 29.000.858,92 no período de apuração de fevereiro a outubro de 2016, sob a rubrica “Outros Créditos”. Por falta de comprovação, os referidos créditos foram glosados pela fiscalização.

Por seu lado, a contribuinte argumentou que não há controvérsia acerca do direito de o contribuinte compensar os créditos apurados de IPI em período pretérito, restando

impossibilitada a comprovação documental por um caso fortuito e alheio à sua vontade (furto dos documentos comprobatórios) e que adotou os procedimentos previstos.

O RIPI/2010 tratou da escrituração

Art. 446. A escrituração dos livros fiscais será feita a tinta, **no prazo de cinco dias, contados da data do documento a ser escriturado ou da ocorrência do fato gerador**, ressalvados aqueles a cuja escrituração forem atribuídos prazos especiais.

§ 1º A escrituração será encerrada periodicamente, nos prazos estipulados, somando-se as colunas, quando for o caso.

§ 2º Quando não houver período previsto, encerrar-se-á a escrituração no último dia de cada mês.

§ 3º **Será permitida a escrituração** por sistema mecanizado, mediante prévia autorização do Fisco estadual, bem como **por processamento eletrônico de dados**, observado o disposto no art. 388.

(gn).

Portanto, deve ser efetuada a escrituração dos créditos, por ocasião da entrada dos produtos no estabelecimento industrial ou equiparado. O IPI possui legislação própria nesses aspectos, inclusive determinando prazos.

Entretanto, há casos em que o sujeito passivo deixa de efetuar o lançamento do crédito no prazo regularmente estabelecido, ou seja, ele deixa de escriturar no Livro de Apuração do IPI, por um lapso qualquer, notas fiscais, que poderiam gerar crédito, no período em que os insumos entraram efetivamente no estabelecimento industrial. Tal situação não deve ser tida como padrão, mas como uma possibilidade. Não registrado e aproveitado o crédito em período próprio, surge o chamado "crédito extemporâneo", no caso, de IPI, com suas particularidades.

A jurisprudência administrativa, tanto quanto a judicial, tem manifestado o entendimento uníssono no sentido de ser perfeitamente possível a utilização extemporânea de créditos de IPI, podendo tais créditos não escriturados na época própria serem aproveitados em até 5 anos, contados da data de entrada dos insumos no estabelecimento industrial, desde que acompanhados dos documentos fiscais que lhes confira legitimidade e apropriados pelos valores nominais, isto é, não haja qualquer tipo de correção.

A própria RFB já se manifestou nesse sentido, como se observa na Solução de Consulta Cosit nº 74, de 2017:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

(...)

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. APROVEITAMENTO.

Admite-se a utilização do crédito do IPI escriturado de modo extemporâneo, desde que dentro do prazo prescricional de cinco anos, contado da data da

entrada do produto no estabelecimento industrial ou a ele equiparado, e respeitadas as demais condições estabelecidas na legislação de regência.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.779, de 1999, art. 11; Decreto nº 7.212, de 2010, artigos 256 e 257; Instrução Normativa SRF nº 33, de 1999, artigos 2º e 4º; Parecer Normativo nº 515, de 1971, itens 5 e 6.

Ocorre que, embora possa se aceitar a escrituração e aproveitamento extemporâneo, não há previsão para dispensar a comprovação dos créditos.

No caso concreto, a empresa relata furto. Apresenta a comprovação assentada no Decreto-Lei 486/1969, que determina:

Art 1º Todo comerciante é obrigado a seguir ordem uniforme de escrituração, mecanizada ou não, utilizando os livros e papéis adequados, cujo número e espécie ficam a seu critério.

(...)

Art 10. Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros fichas documentos ou papéis de interesse da escrituração o comerciante fará publicar em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento aviso concernente ao fato e dêste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas ao órgão competente do Registro do Comércio.

Parágrafo único. A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto neste artigo.

Em sua impugnação, apresenta, como anexo, Boletins de Ocorrência emitidos em 10/04/2017 e 11/04/2017 e publicação do furto/extravio de documentos em jornal de grande circulação nos dias 12/04/2017, 13/04/2017 e 14/04/2017. Também anexa contatos e proposta de digitalização de documentos, que dão conta da parada, pelo motorista do transporte, e do furto do veículo.

Já o RIPI/2010, já citado, indica:

Extravio

Art. 545. Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição, não intencionais, de livros, notas fiscais ou outros documentos da escrita fiscal ou geral do contribuinte, este comunicará o fato, por escrito e minudentemente, à unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil que tiver jurisdição sobre o estabelecimento, dentro das 48h (quarenta e oito horas) seguintes à ocorrência.

Mesmo que o contribuinte apresente as suas justificativas e comprovações, a guarda, digitalização e comprovação dos documentos que dão conta dos seus créditos é atribuição da empresa. Isso conforme a legislação do IPI já transcrita. O direito creditório, em si, não restou comprovado pelo contribuinte, a quem incumbe comprovar o que alega, nos termos do artigo 333 do Código de Processo Civil, *in verbis*:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Como dito, tal dispositivo é a tradução do princípio de que o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita. Por se tratar de créditos decorrentes de aquisições de matéria-prima, material de embalagem e produto intermediário empregados na industrialização de produtos da contribuinte e utilizados na apuração do imposto devido (reduzindo o montante do valor dos débitos das saídas), estes devem estar devidamente comprovados, possuindo certeza e liquidez, necessária em sua validação no julgamento administrativo.

Veja-se que estamos tratando de crédito extemporâneo, decorrentes de operações realizadas nos anos-calendários de 2011 e 2012, escrituradas em 2016.

Ademais, o Carf já apreciou a questão em relação a processo do próprio contribuinte, que dá conta de período anterior. Transcreve-se a ementa completa da decisão e trecho do voto:

Ementa

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/11/2014

NULIDADE.

É incabível a argüição de nulidade do auto de infração, por suposta falta de elementos que possibilitem a defesa, quando o lançamento contém a descrição dos fatos que o originaram e os dispositivos legais infringidos, e quando não ocorreram hipóteses do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, que prejudique o contribuinte.

NULIDADE. REQUISITOS DO LANÇAMENTO. TDPF.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo. O Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal TDPF constitui instrumento de controle da administração tributária não podendo obstar o exercício da atividade de lançamento que decorre exclusivamente de Lei.

GLOSA DE CRÉDITOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Glosam-se os valores escriturados como créditos de IPI sem comprovação da legitimidade.

Voto

Consta dos autos que a recorrente adotou as formalidades para o extravio de documentos.

Entretanto o direito ao crédito do IPI na entrada de insumos deve ser comprovado documentalmente, sendo ônus do contribuinte a comprovação, principalmente no caso de créditos extemporâneos.

Também se percebe que a recorrente não foi zelosa na guarda da sua documentação, assumindo o risco do extravio, já que encaminhou os documentos para digitalização, quando deveria ter primeiramente cumprido o determinado na intimação, ou seja, apresentar os documentos ao fisco. Não consta nos autos que a fiscalização solicitou a digitalização ou mesmo que a empresa tenha informado sobre sua intenção de digitalizar os documentos antes de entregá-los à RFB.

O cumprimento das formalidades estipuladas pelo Decreto-Lei nº 486/69 não elide o ônus de provar os créditos, que poderiam ser provados por outros meios, o acórdão de piso inclusive indica possibilidades que poderia ter utilizado a autuada para buscar a prova do crédito:

(...)

Aceitar que a simples comunicação de roubo de documentos garantiria o direito ao crédito do contribuinte seria abrir um campo amplo para a possibilidade do enriquecimento sem causa, em detrimento do Tesouro Nacional. (...).

(Processo: 10314.722994/2017-95; acórdão: 3401-006.138; sessão: 24/04/2019; 1ª Turma, 4ª Câmara da 3ª seção do Carf).

Na matéria, o recurso é improcedente.

4 DÉBITOS DE IPI NÃO REGISTRADOS NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL.

Quanto à falta de registro na Escrituração Fiscal Digital - EFD-ICMS/IPI dos débitos do IPI correspondentes as notas fiscais emitidas com destaque de IPI, alega a contribuinte que foram efetivados todos os registros no Livro de Saídas, todavia, não fora entregue o SPED FISCAL relativo ao mês de novembro/2016, no entanto, cumpriu normalmente com as obrigações fiscais e legais. Assim, caso houvesse alguma penalidade, com aplicação de multa por falta de registro na EFD-ICMS/IPI, esta seria a prevista na MP nº 2.158-35/2001, no seu artigo 57 (Lei nº 9.779/1999) e não no importe de 75%. Ainda:

81. Outrossim, não seria crível se admitir que a Recorrente, empresa de grande porte à época da ocorrência do fato geradores fiscalizados, emitisse as notas fiscais eletrônicas, as escriturassem em seus registros fiscais, contábeis e financeiros e, por último, apenas não as indicasse em seu SPED Fiscal, como afirmado pela D. Fiscalização.

82. Ademais, caso este Colendo Colegiado entenda necessário e não sendo suficiente as provas documentais produzidas até aqui, poderão os autos em comento serem “baixados em diligência”, para que a D. Delegacia de jurisdição da contribuinte Recorrente possa esclarecer, de uma vez por todas, se houve ou não

a inclusão de tais notas fiscais na apuração do IPI dos respectivos, conforme autorizado pelos artigos 16, inciso IV e 18 do Decreto 70.235/1972 e autorizado pela jurisprudência deste Tribunal há muito tempo:

O Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/2010) prevê:

Art. 181. Lançamento é o procedimento destinado à constituição do crédito tributário, que se opera de ofício, ou por homologação mediante atos de iniciativa do sujeito passivo da obrigação tributária, com o pagamento antecipado do imposto e a devida comunicação à repartição da SRF, observando-se que tais atos (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 142, 144, 149 e 150, e Lei nº 4.502, de 1964, arts. 19 e 20)

(...)

Art. 186. Se o sujeito passivo não tomar as iniciativas para o lançamento ou as tomar nas condições do art. 184, o imposto será lançado de ofício (Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 21).

§1º No caso do inciso VII do art. 25, o imposto não recolhido espontaneamente será exigido em procedimento de ofício, pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, com os acréscimos aplicáveis à espécie (Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, § 6º).

§2º O documento hábil, para a sua realização, será o auto de infração ou a notificação de lançamento, conforme a infração seja constatada, respectivamente, no serviço externo ou no serviço interno da repartição.

§3º O lançamento de ofício de que trata o caput é atribuição, em caráter privativo, dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (Lei no 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 6º, e Lei no 11.457, de 16 de março de 2007, art. 9º).

Os valores aqui lançados representam tão somente aos débitos do IPI correspondentes às notas fiscais emitidas com destaque do imposto. Era obrigação da empresa substituir a impressão dos livros fiscais pela Escrituração Fiscal Digital (EFD), com validade a partir do recebimento do arquivo no SPED.

O trabalho fiscal reapurou o IPI e os créditos, e descontou o saldo devedor já registrado na escrita, conforme quadro já anexado no título 2 deste voto. Aliás, tais valores foram efetivamente confessados, e assim descontados. O lançado cobre a diferença. Nada é aventado sobre duplicidade de base de cálculo. Nenhum cálculo alternativo é oferecido no recurso. Por outro lado, as notas de saída objeto de inclusão e lançamento estão claramente identificadas.

A multa de ofício aplicada já foi apreciada em título anterior.

Dessa forma, é dispensável a diligência, uma vez existentes os elementos para apreciação, e não se constata mácula no lançamento.

5 DA DEVOLUÇÃO DE PRODUTOS: CRÉDITOS.

A auditoria fiscal constatou a apropriação indevida de créditos na escrituração relativos a valores do IPI destacados em notas fiscais de devolução de vendas.

A empresa informa que os créditos de IPI não deveriam ter sido lançados no campo próprio e sim nas "Observações" das notas de devolução, portanto, teria ocorrido um simples equívoco na informação do crédito e não um creditamento indevido do imposto. Segue a empresa, conforme se infere das notas fiscais anexas e que constam no relatório fornecido própria Fiscalização, referidos documentos foram emitidos em razão das devoluções realizadas por fornecedores da Recorrente, optantes pelo regime do SIMPLES NACIONAL, mas que foram devidamente mencionados em nota. Outros documentos, por sua vez, foram emitidos pela própria recorrente, tendo em vista que os seus emitentes ou não as emitiram ou as emitiram em desacordo com a legislação, mas sem qualquer prejuízo ao Erário.

Assim como na impugnação, no recurso indica estar anexando as notas fiscais aos autos.

A possibilidade de creditamento do imposto em devolução ou retorno está prevista nos artigos 229, 231 e 232 do RIPI/2010:

Art. 229. É permitido ao estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial (Lei nº 4.502, de 1964, art. 30).

Art. 230. No caso de locação ou arrendamento, a reentrada do produto no estabelecimento remetente não dará direito ao crédito do imposto, salvo se o produto tiver sido submetido a nova industrialização e ocorrer nova saída tributada.

Art. 231. O direito ao crédito do imposto ficará condicionado ao cumprimento das seguintes exigências:

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 como 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. 466; e

c) comprovação, pelos registros contábeis e demais elementos de sua escrita, do ressarcimento do valor dos produtos devolvidos, mediante crédito ou restituição

dele, 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 operações de conserto, restauração, recondicionamento ou reparo, previstas nos incisos XI e XII do art. 5º.

Art. 232. 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.

Parágrafo único. Quando ocorrer a hipótese prevista no caput, assumindo o vendedor o encargo de retirar ou transportar o produto devolvido, servirá a nota fiscal para acompanhá-lo no trânsito para o seu estabelecimento.

(gn).

A DRJ julgou improcedente o recurso, com o seguinte fundamento (transcreve-se trecho):

Por sua vez, alega que as notas fiscais mencionadas no relatório da Fiscalização são referentes a devoluções de vendas em que os clientes eram optantes do Simples, assim o direito ao crédito é inquestionável. O que houve foram que os créditos de IPI não deveriam ter sido lançados no campo próprio e sim nas "Observações" das notas de devolução, portanto, teria ocorrido uma simples falha na informação do crédito e não um creditamento indevido do imposto.

(...)

No caso concreto, não sendo a devolução efetivada por pessoa física ou estabelecimento desobrigado à emissão de nota fiscal, deveria ter sido amparada por nota fiscal emitida pelo estabelecimento que devolveu as mercadorias, 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. Empresas optantes pelo simples são obrigadas à emissão de notas fiscais.

Tem-se que as notas fiscais de devolução ou retorno, cujos créditos foram glosados, são de emissão própria, conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal e relação de fls. 49/51 (Anexo II). Com base no inciso IV do art. 437 do RIPI/2010, combinado com o § 3º do art. 54 do Convênio S/Nº, de 15 de dezembro de 197, com a redação dada pelo Ajuste SINIEF nº 03 de 15/10/1994², a

² § 3º A nota fiscal será também emitida pelos contribuintes nos casos de retorno de mercadorias não entregues ao destinatário, hipótese em que conterà as indicações do número, da série, da data da emissão e do valor da operação do documento original.

Fiscalização concluiu que a empresa não atendeu aos requisitos exigidos pelo Regulamento para fazer jus aos créditos dos produtos recebidos em devolução ou retorno.

Apesar da impugnação constar “... para comprovar todas as alegações e a legalidade dos créditos a Empresa Impugnante juntou todas as notas fiscais de devolução...”, as referidas notas fiscais de devolução não foram juntadas aos autos.

Pelo não atendimento da determinação contida no inciso IV do art. 437, do RIPI/2010³, e deixando de demonstrar os requisitos relativos ao creditamento em devoluções restantes previsto no citado art. 231 do RIPI/2010, quais sejam, escrituração no Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente e comprovação, pelos registros contábeis e demais elementos de sua escrita, do ressarcimento do valor dos produtos devolvidos, mediante crédito ou restituição dele, ou substituição do produto, salvo se a operação tiver sido feita a título gratuito, entendo não ser possível aceitar os créditos relativos às devoluções alegadas pela contribuinte, por não atendimento dos requisitos legais.

Na impugnação, de fato, não se constatou a juntada das notas fiscais prometidas. Porém, tal veio a ocorrer no recurso. As notas justificariam, em parte, os valores creditados.

Pois bem, os dispositivos do RIPI mais acima transcritos, e os subsequentes, que não vieram ao caso aqui, consideram três situações: devolução, retorno e volta de produtos, cada uma com significado próprio. Com efeito, produtos retornados ao estabelecimento industrial ou equiparado são aqueles que não foram recebidos pelo destinatário, conforme consta no Parecer Normativo CST nº 34, publicado no Diário Oficial da União de 27 de junho de 1979. Produtos **devolvidos**, por sua vez, que é o caso aqui em apreço, são aqueles que foram recebidos pelo destinatário, tendo sido objeto de subsequente remessa, em devolução, à origem. A terceira situação é de volta de produtos pertencentes a terceiros, ao estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, exclusivamente para operações de conserto, restauração, recondicionamento ou reparo.

O crédito por devolução ou retorno de produtos tributados pelo IPI, na estrita acepção dos termos “devolução” ou “retorno”, objetiva anular o débito desse imposto pela anterior saída do produto do estabelecimento industrial ou equiparado. Não seria uma situação “normal” para creditamento, mas é a forma utilizada para evitar a dupla cobrança em conformidade com a não cumulatividade. Pressupõe, ainda, uma subsequente nova saída tributada do estabelecimento que recebeu os produtos em devolução ou retorno. Por esse motivo, é necessário comprovar a reincorporação do produto devolvido ou retornado ao estoque do estabelecimento, mediante escrituração no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, ou em sistema equivalente, conforme arts. 231, II, “b”, e 234 do RIPI, de 2010, tendo

³ IV - no caso do inciso IX do art. 434, a nota conterá, no campo “Informações Complementares”, as indicações do número, da série, se houver, da data de emissão e do valor da operação da nota fiscal originária.

como decorrência a manutenção dos créditos referentes a matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME) empregados nos produtos devolvidos ou retornados. Se não acontecer a nova saída tributada, deverão ser estornados esses créditos referentes a MP, PI e ME, conforme art. 254, V, do RIPI, de 2010.

Efetivamente, não se constatou uma intimação específica para a referida comprovação no procedimento fiscal, prévia ao auto de infração. Porém, a partir do lançamento e da decisão da DRJ, que ainda frisou tal obrigatoriedade, não foi adotada ou provada tal providência, no recurso.

O recorrente não comprovou a reincorporação dos produtos ao estoque mediante apresentação do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, atualmente, Bloco “K” do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), circunstância que impede, no caso, a reversão das glosas, conforme decidido em primeira instância.

6 DA INCIDÊNCIA DOS JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Quanto aos juros sobre a multa, o Código Tributário Nacional, em seu art. 161, outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento, seja qual for o motivo do inadimplemento. Por seu turno, a leitura do auto de infração mostra que os juros moratórios foram calculados apenas sobre o valor do tributo devido e não sobre a multa. Assim, não consta, ainda, quando do lançamento, a incidência de juros sobre multa.

A título informativo, pode-se assinalar que a partir da ciência dos autos de infração, os lançamentos de ofício se completam, constituindo-se, então, o crédito tributário da União, que, à luz do artigo 113, § 1º, combinado com o artigo 139, ambos do CTN, compreende os valores do imposto, da contribuição e da multa de ofício proporcional.

A exigibilidade dos juros de mora está prevista no art. 161 do Código Tributário Nacional, que impõe a sua cobrança sempre que o crédito tributário for pago após o vencimento.

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

A multa de ofício é parte integrante do crédito tributário, que tem seu vencimento no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Transcorrido esse prazo sem que o crédito tributário tenha sido adimplido, passa a incidir sobre ele os juros de mora, conforme previsto no art. 161 do CTN, que determina a incidência sobre o crédito não integralmente pago no vencimento, seja qual for o motivo determinante da falta.

O Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.335.688-PR, firmou o entendimento de que os juros de mora são devidos para compensar a

demora no pagamento. Ocorrendo o inadimplemento no pagamento do tributo, é possível a aplicação da multa punitiva que passa a integrar o crédito fiscal, ou seja, o montante que o contribuinte deve recolher ao Fisco. Se ainda assim há atraso na quitação da dívida, os juros de mora devem incidir sobre a totalidade do débito, inclusive sobre a multa que, neste momento, constitui crédito titularizado pela Fazenda Pública, não se distinguindo da exação em si para efeitos de recompensar o credor pela demora no pagamento. Observe-se a respectiva ementa:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.

No âmbito administrativo já se encontra pacificada a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício. Transcreve-se a Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscal (CARF) sobre a matéria:

Súmula CARF nº 108 (DOU 11/09/2018): "Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício".

Portanto, como a multa faz parte do crédito juntamente com o tributo, a ela são aplicados os mesmos critérios de cobrança, devendo sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento.

7 CONCLUSÃO.

Em face do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

MARCELO ENK DE AGUIAR