



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

**Processo n°** 10768.016744/97-51  
**Recurso n°** 134.859 Voluntário  
**Matéria** IPI  
**Acórdão n°** 202-19.271  
**Sessão de** 03 de setembro de 2008  
**Recorrente** VICTOR HUGO ARTEFATOS DE COURO LTDA.  
**Recorrida** DRJ em Juiz de Fora - MG

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/1992 a 31/12/1992

**NULIDADE DE DECISÃO**

**CRÉDITO DE IPI POR DEVOLUÇÃO OU RETORNO DE PRODUTOS.**

O direito ao crédito do IPI por devolução ou retorno de produtos subordina-se à comprovação do reingresso no estabelecimento bem como à efetiva reincorporação daqueles ao estoque, mediante a escrituração do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3, ou de sistema de controle equivalente.

**DECADÊNCIA. COFINS.**

Declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, pelo Supremo Tribunal Federal (Súmula vinculante nº 8 - DOU de 20 de junho de 2008), deve ser observado o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional - CTN.

Recurso provido em parte.

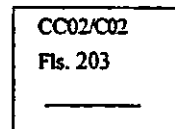
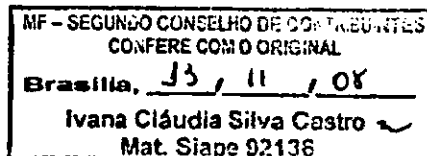
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do segundo conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso apenas para reconhecer a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até junho de 1992.

  
ANTÔNIO CARLOS ATULIM

Presidente





  
NADJA RODRIGUES ROMERO

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Antônio Lisboa Cardoso, Antonio Zomer, Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López.

## Relatório

Contra a empresa retromencionada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/03, com exigência tributária de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, conforme demonstrativos de fls. 04/09, no período de apuração compreendido entre junho e dezembro de 1992, incluindo o principal, multa e juros de mora até a data do lançamento.

A irregularidade apurada pela fiscalização consta detalhada na “descrição dos fatos e enquadramento legal” de fls. 02/03, nos seguintes termos:

### *“1- CRÉDITO INDEVIDO POR DEVOLUÇÃO E RETORNO DE PRODUTOS*

*O estabelecimento industrial epigrafado, no período compreendido entre a primeira quinzena de junho e a segunda quinzena de dezembro do ano-calendário de 1992, creditou-se indevidamente do IPI, relativo a devolução de produtos de sua fabricação, registrado no livro de Apuração do IPI, mod. 8, no. 03, fls. 07 a 20, do código fiscal 1.22, 1.31, 2.22 e 2.31, lançado em notas fiscais registradas no livro Registro de Entradas, mod. 1, sem contudo promover seus lançamentos no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, mod. 3, fichas que legalmente o substituam, ou qualquer outro sistema de controle da produção e do estoque, deixando, portanto, de comprovar a reincorporação ao estoque, quantitativa e qualitativamente, das unidades devolvidas, como fora intimada a fazer em 12/05/97, 20/05/97 e 03/06/97. Desta prática, resultou recolhimento a menor do imposto, ora exigido em favor da Fazenda Nacional, com os acréscimos legais.”*

Inconformada com o feito fiscal, a contribuinte, no devido prazo legal, apresentou a impugnação de fls. 29/31, acompanhada dos documentos de fls. 32/51, na qual traz as suas alegações de defesa a seguir resumidas:

*“- os códigos fiscais considerados eram relativos a operações de devolução e de transferência, mas o relato do fato dado como punível no auto de infração tratara apenas das entradas por devolução e não das transferências realizadas pelas diversas filiais da empresa, assim como a legislação dada como infringida era referente a devoluções e não às ocorrências de transferências. Logo, os valores das transferências haviam sido computados indevidamente pela autoridade lançadora;*

- a Fiscalização reconheceu que houve o registro das notas fiscais de devolução no livro de entradas, bem como que foram cumpridas as demais práticas para efetivação do crédito do IPI, restando da escrituração o controle de produção e estoque. No entanto, a Fiscalização alegara ter solicitado, nas datas de 12/05/1997, 20/05/1997 e 30/06/1997, tal escrituração do controle da produção e do estoque, quando, na realidade, não tomara conhecimento de fichas de controle de estoque da fiscalizada, conforme faziam prova a cópia de algumas delas (fls. 32/51). Seria importante realizar diligência para verificação das fichas, 'em face de tratar-se de quantidade muito grande para a juntada nos autos';

- a desconsideração do crédito das devoluções e a arbitrária inclusão das transferências dentro das operações de devolução implicavam 'bitributação dos produtos da Suplicante'."

Ao final requer a improcedência do auto de infração.

Em apreciação de primeira instância, a DRJ no Rio de Janeiro - RJ, decidiu, por duas vezes (fls. 74 e 77/78), "baixar o processo em diligência para esclarecimentos pertinentes ao julgamento, com respostas advindas às fls. 76 e 80. Na seqüência, a aludida DRJ proferiu a decisão de fls. 84/89, considerando totalmente procedente do lançamento de ofício.

Contra a decisão acima, a atuada interpôs recurso voluntário ao Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 92/97).

A Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 104/110), pelo acórdão unânime nº 202-13.652, de 19 de março de 2002, decidiu "anular o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive", em razão de esta (a decisão de primeira instância) ter sido proferida por autoridade incompetente.

Após a ciência do referido acórdão à atuada (fls. 119/121) e a tomada de procedimentos administrativos concernes à devolução do depósito recursal (fls. 124/138), foi o processo encaminhado à DRJ em Juiz de Fora - MG para sujeição a novo julgamento de primeira instância."

A DRJ em Juiz de Fora - MG apreciou as razões de defesa da contribuinte e o que mais consta dos autos, decidindo pela procedência integral do lançamento, nos termos do voto condutor do Acórdão nº 11.988, de 15 de dezembro de 2005, assim ementado:

*"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/01/1992 a 31/12/1992*

*Ementa: 1- CRÉDITO DE IPI POR DEVOLUÇÃO OU RETORNO DE PRODUTOS.*

*O direito ao crédito do IPI por devolução ou retorno de produtos subordina-se à comprovação do reingresso no estabelecimento bem como à efetiva reincorporação daqueles ao estoque, mediante a escrituração do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3, ou de sistema de controle equivalente.*

*[Assinatura]*

## 2- DECADÊNCIA.

*Para que o lançamento por homologação fique consumado, é imprescindível que tenha havido anterior pagamento do imposto por iniciativa do sujeito passivo. A utilização de créditos não-admitidos normativamente compromete a legitimidade do pagamento, nos termos dos incisos I e III do parágrafo único do art. 56 do RPI/82, ensejando o direito de constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício, cujo prazo decadencial se sujeita aos termos do artigo 173, inciso I, do CTN.*

*Lançamento Procedente”.*

Irresignada com a decisão prolatada pela primeira instância de julgamento administrativo, a contribuinte interpôs recurso voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes às fls. 160/166, onde alega a ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo à primeira e à segunda quinzena de junho de 1992, e ainda, que a decisão recorrida é nula por violar ao princípio do devido processo legal, pelos seguintes motivos: a) o acórdão prolatado pelo Eg. Conselho de Contribuintes, por ocasião do primeiro recurso, ao mencionar a nulidade da primeira decisão da DRJ, anulou todos os atos que a precederam, pois os atos que a antecederam, com exceção do auto de infração, foram presididos por agente administrativo incompetente; b) o órgão julgador de primeira instância, ao convalidar todos os atos praticados pela autoridade incompetente, sobretudo os atos de produção de provas, como diligências feitas para apuração das devoluções e transferências de produtos industrializados sem que antes ouvisse a recorrente, a fim de que previamente convalidasse os atos praticados pelo agente administrativo incompetente, bem como sendo-lhe franqueada a possibilidade de produzir novas provas ou mesmo requerer renovação das provas porventura realizadas pela autoridade administrativa.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO, Relatora

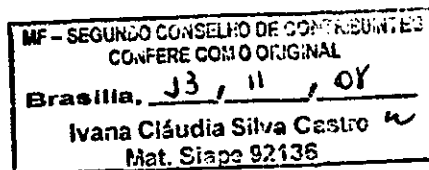
O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

As questões postas na peça recursal restringem-se à decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário após transcorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do art. 150, § 4º, Código Tributário Nacional - CTN e da nulidade da decisão recorrida.

Inicialmente aprecio a arguição de nulidade da decisão proferida pela instância *a quo* em razão dos atos administrativos praticados, em razão de esse Colegiado, no julgamento anterior, ter anulado a decisão recorrida por ter sido proferida por autoridade administrativa incompetente.

Neste aspecto não assiste razão à recorrente. Como se observa dos autos, foram anulados somente os atos processuais proferidos até a decisão de primeira instância, porque esta Segunda Câmara entendeu que a mesma foi proferida por autoridade incompetente, pois a

*M. N. Silva Castro*



legislação à época não previa delegação de julgamento por parte dos Delegados do Julgamento, para prolatar decisões em processos administrativos fiscais. Por esta exclusiva razão a decisão foi anulada para que outra fosse praticada na boa ordem e devida forma.

Quanto à nulidade dos atos praticados anteriormente à decisão anulada, mais especificamente às diligências realizadas por Auditor-Fiscal da Receita Federal, há que se considerar que não existe a possibilidade de se declarar sua nulidade, vez que foram realizadas por autoridade administrativa, que tem a exclusividade de promover procedimentos fiscais, consoante o disposto no art. 6º da Medida Provisória nº 1.915/99, que, após inúmeras reedições, foi convertida na Lei nº 10.593, de 2002, *verbis*:

*“Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:*

*I - em caráter privativo:*

*a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;*

*b) elaborar e proferir decisões em processo administrativo-fiscal, ou delas participar, bem assim em relação a processos de restituição de tributos e de reconhecimento de benefícios fiscais;*

*c) executar procedimentos de fiscalização, inclusive os relativos ao controle aduaneiro, objetivando verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, praticando todos os atos definidos na legislação específica, inclusive os relativos à apreensão de mercadorias, livros, documentos e assemelhados;*

*d) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à aplicação da legislação tributária, por intermédio de atos normativos e solução de consultas;*

*e) supervisionar as atividades de orientação do sujeito passivo efetuadas por intermédio de mídia eletrônica, telefone e plantão fiscal;*

*II - em caráter geral, as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal.”*

Também não merece prosperar a alegação da recorrente de que decisão recorrida padece de nulidade, em razão dos atos praticados após a expedição do auto de infração, sobretudo os atos de produção de provas, como diligências feitas para apuração das devoluções e transferências de produtos industrializados - sem que antes ouvisse a recorrente, a fim de que previamente convalidasse os atos praticados pelo agente administrativo incompetente, bem como sendo-lhe franqueado a possibilidade de produzir novas provas ou mesmo requerer renovação das provas porventura realizadas pela autoridade administrativa.

Do exame dos autos, constata-se que a contribuinte teve oportunidade de conhecer o resultado das diligências realizadas, pois a decisão de primeira instância anulada fez expressa referência às mesmas. Dessa decisão, a contribuinte tomou ciência conforme comprovado à fl. 121, tendo inclusive, a partir da nulidade da decisão, requerido o levantamento do depósito recursal, fl. 124.

*Judicial*

Acrescente-se ainda que, embora tenha tido oportunidade de questionar as diligências realizadas, quando da nulidade da decisão, poderia nesta fase ter aditado a peça impugnatória, no entanto, manteve-se silente. Observe-se que, também agora neste momento, não traz nenhum questionamento sobre os resultados das diligências realizadas pelas fiscalizações.

Diante disso, não há como deixar de reconhecer a improcedência da preliminar de nulidade suscitada pela defesa.

Em relação à decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário aos períodos anteriores a 15 de julho de 1997, entendo assistir razão à recorrente.

Passo então à análise da decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário de exigência da Cofins.

O Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, declarando a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que previam, respectivamente, prazos decadencial e prescricional de 10 anos para as contribuições devidas à Seguridade Social. O fundamento da decisão foi que lei ordinária não pode dispor sobre prazos de decadência e prescrição de tributo, questões reservadas à lei complementar (art. 146, III, "b", da Constituição Federal).

*"STF - Súmula Vinculante nº 8*

*SÃO INCONSTITUCIONAIS O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 5º DO DECRETO-LEI Nº 1.569/1977 E OS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212/1991, QUE TRATAM DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO."*

Diante do entendimento do Egrégio Supremo Tribunal Federal, de que a decadência do direito à constituição dos créditos tributários, inclusive das contribuições previdenciárias, o prazo é de cinco anos, a teor dos arts. 150, § 4º e 173, I, ambos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), recepcionada pela Constituição Federal de 1988, como lei complementar.

A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins está sujeita ao lançamento por homologação, onde o contribuinte apura o valor da contribuição devida, declara e efetua o pagamento, nos termos da regra do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN, que assim dispõe:

*"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa..*

*(...)*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."*

Se não há pagamento, a regra aplicável à decadência é a estabelecida no art. 173, I, do CTN, que determina o prazo da extinção do direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*(...)”.*

O exercício a que se refere o dispositivo citado é o período compreendido entre 1º de janeiro a 31 de dezembro, conforme dispõe o art. 34 da Lei nº 4.329/64, que trata das normas de contabilidade pública.

Diante dessa disposição do CTN, o tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo fato gerador ocorreu em determinado exercício, tem como termo inicial do prazo decadencial o primeiro dia do mês de janeiro do ano seguinte e o termo final cinco anos depois.

No presente caso, o lançamento de ofício se deu em 15 de julho de 1997, abrangendo todo os períodos de apuração ocorridos no ano-calendário de 1992.

Diante disso, há que se reconhecer à decadência e a conseqüente extinção do crédito tributário, do lançamento relativo aos fatos geradores encerrados até o mês de junho de 1992.

*“No mérito, tem-se que o IPI rege-se pelo ‘princípio da não-cumulatividade’ previsto constitucionalmente no art. 153, § 3º, inciso II, da Carta Magna de 1988, sendo normatizado por disposições constantes do art. 49 do Código Tributário Nacional (CTN – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) e exercido pelo ‘sistema de créditos’, consoante a disciplina do Capítulo VII (arts. 81 a 106) do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982 (RIPI/82), vigente à época dos fatos (1992).*

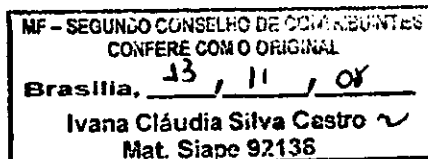
*Nesse contexto, tem-se que o art. 84 do RIPI/82 permitia ao estabelecimento contribuinte creditar-se do IPI relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, de modo total ou parcial, conforme tais operações assim tenham ocorrido:*

*‘Art. 84. 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.’ (grifo acrescido)*

*Observa-se, porém, que o direito à utilização do crédito em tais operações encontrava-se subordinado ao adimplemento das exigências especificadas no art. 86 do RIPI/82, a teor do disposto pelo art. 30 (abaixo transcrito) da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964:*

*‘Art. 30. Ocorrendo devolução do produto ao estabelecimento produtor, devidamente comprovada, nos termos que estabelecer o*

*Handwritten signature and initials.*



regulamento, o contribuinte poderá creditar-se pelo valor do imposto que sobre ele incidiu quando da sua saída.' (grifo acrescido)

Dessa forma, cabia ao Regulamento do IPI de 1982 estabelecer as condições segundo as quais se considerava comprovada a devolução/retorno dos produtos, tendo sido, dentre outros requisitos, condicionada tal comprovação ao registro das notas fiscais de devolução/retorno no livro fiscal 'registro de controle da produção e do estoque', modelo 3, conforme a disposição do inciso II, alínea 'b', do supracitado art. 86 do RIPI/82:

'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 Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque das notas fiscais recebidas, na ordem cronológica de entrada dos produtos no estabelecimento;' (grifos acrescidos)

Também os arts. 88 e 283 do RIPI/82 determinavam condições para a utilização dos créditos em devolução/retorno de produtos:

'Art. 88. Na hipótese de retorno de produtos, deverá o remetente, para creditar-se do imposto, escriturá-lo nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque.'

'Art. 283. Poderão ser dispensados do uso do livro os estabelecimentos que adotarem equivalente sistema de controle da produção e do estoque.' (grifos acrescidos)

Além da previsão contida no art. 283 do RIPI/82, que admitia a dispensa do livro modelo 3 na hipótese de o estabelecimento adotar equivalente sistema de controle da produção e do estoque, o RIPI/82 consignava, no art. 281, inciso I, a possibilidade de substituição do aludido livro por fichas impressas com os mesmos elementos do livro substituído:

'Art. 281. O livro [de registro de controle da produção e do estoque - modelo 3] poderá, a critério da autoridade competente do fisco estadual, ser substituído por fichas:

I- impressas com os mesmos elementos do livro substituído.' (grifo acrescido)

A respeito dos elementos que a escrituração do referido livro modelo 3 devia conter, o art. 280 do RIPI/82, preceituava, dentre outros, a identificação do produto; sua especificação em unidade de medida; sua classificação fiscal; a alíquota do imposto; o valor do imposto creditado; as identificações da documentação relativa à operação praticada e do registro nos livros fiscais pertinentes; etc.

*[Handwritten signature]*



*Percebe-se que a legislação tributária referida, ao estipular as sistemáticas de controle acima mencionadas, impôs ao contribuinte a obrigação de eleger e adotar um procedimento que oferecesse uma perfeita identificação e acompanhamento das operações de devolução ou de retorno aos estoques dos produtos anteriormente saídos do seu estabelecimento com incidência do IPI, vindo, com isso, assegurar efetivamente a apropriação dos créditos correspondentes do imposto.*

*Nesse contexto, impende ressaltar que, no ano de 1992, era da essência do princípio da não-cumulatividade aplicável ao IPI que o direito ao crédito pela aquisição de insumos pressupusesse a utilização destes em produtos cujas saídas fossem tributadas (oneradas) pelo imposto. Nesse sentido, o art. 100, inciso VIII, do RIFI/82 dispunha sobre a anulação do crédito do IPI nos casos de devolução ou retorno que não resultassem em nova saída sujeita à tributação:*

*'Art. 100. Será anulado, mediante estorno na escritura fiscal, o crédito do imposto:*

*(...)*

*VII- relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem empregados na fabricação de produtos que voltem ao estabelecimento remetente com direito ao crédito do imposto nos casos de devolução ou retorno e não devam ser objeto de nova saída tributada;'* (grifo acrescido)

*Portanto, o livro de controle da produção e do estoque - modelo 3 - e os sistemas legais a ele equivalentes consubstanciavam, à época dos fatos, como ainda consubstanciam na legislação vigente, medida cautelar prevista no Regulamento do IPI para conferir à Administração Tributária a segurança de que os produtos devolvidos ou retornados haviam sido efetivamente reincorporados ao estoque do estabelecimento contribuinte, encontrando-se em condições de uma nova saída sujeita à tributação.*

*Deveras, os requisitos para a admissão do crédito traduziam-se não só pela reentrada dos produtos no estabelecimento, caracterizada pela emissão de notas fiscais de devolução/retorno de produtos, com registro no livro de entradas, mas, sobretudo, pela sua reincorporação ao estoque, comprovada pelos meios de prova estabelecidos especificamente nos arts. 86 e 88 do RIFI/82, ou por outros meios com a mesma eficácia.*

*Destaque-se que a opção por 'outros meios de mesma eficácia' significa que o controle eleito pelo estabelecimento contribuinte contenha todos os dados do livro (modelo 3) substituído imprescindíveis para a formação de um juízo de certeza quanto ao real ingresso do produto devolvido/retornado ao estoque. É esse o sentido que se deve abstrair da expressão 'sistema equivalente de controle da produção e do estoque'.*

*No caso em análise, à luz do exposto na fundamentação do auto de infração (fl. 02), foram utilizados pela fiscalizada, ao longo dos períodos de apuração quinzenais do ano de 1992, créditos do IPI*

adstritos aos 'códigos fiscais de operações e prestações' (CFOPs) 1.31 ou 2.31, referentes a 'devoluções de vendas de produção do estabelecimento'. Porém, apesar de expressamente intimada em mais de uma ocasião (fls. 19, 22 e 24) a fiscalizada não apresentou o necessário livro registro de controle da produção e do estoque - modelo 3, ou fichas, ou outro sistema de controle equivalente. Consta dos autos que, durante o curso da fiscalização, para os anos de 1993 a 1996, a fiscalizada informou (fl. 23) que tinha os respectivos livros modelo 3, mas não os escriturava, possuindo, entretanto, fichas Kardex de controle, emitidas eletronicamente; para o ano de 1992, objeto da autuação em tela, a fiscalizada não fez qualquer menção sobre o livro modelo 3, aduzindo apenas (fl. 25) que estava tentando localizar as fichas Kardex de controle quantitativo.

Já na impugnação, foram apresentadas cópias de fichas às fls. 32/51. Estas, entretanto, não se revelam como um sistema que se preste para a finalidade de efetivo controle do estoque da autuada a lhe possibilitar o aproveitamento de crédito do imposto. Isso porque, a uma, tais fichas não correspondem ao próprio estabelecimento autuado, mas sim a suas filiais comerciais, conforme atestam os títulos (cabecinhos) apostos nas fichas e o teor da informação fiscal de fl. 26; a duas, as referidas fichas não possuem todos os dados normativamente exigidos para a efetivação de um controle suficiente a permitir o creditamento de IPI por operações de devolução ou de retorno.

Como exposto, a essência do controle da produção e do estoque é conferir a segurança de que os produtos devolvidos/retornados tenham sido realmente reincorporados ao estoque, estando, assim, aptos a uma nova saída tributada, legitimando-se, com isso, o direito ao crédito do imposto pelo reingresso e sujeitando-se ao débito pela posterior saída. E a emissão de notas fiscais de devolução ou de retorno, assim como seu registro no livro fiscal de entradas, quando muito (isto é, se as notas forem idôneas), podem servir de indicio acerca da reentrada dos produtos no estabelecimento, mas, terminantemente, não comprovam a efetiva reincorporação ao estoque, condição esta sem a qual não se torna possível a ocorrência de uma nova saída tributada. Não se pode olvidar que o produto que reentrou no estabelecimento, pelas mais variadas razões, pode não mais se sujeitar a uma nova saída. E somente a reincorporação ao estoque é que garante uma potencial saída tributada ulterior, viabilizando o direito ao crédito do IPI pela reentrada. Essa é a essência quantitativa e qualitativa do controle da produção e do estoque.

Destarte, revelam-se inaptas para o deslinde da questão, ou seja, para conferir regularidade aos créditos do IPI aproveitados pelas operações de devolução ou de retorno, as menções e cópias das fichas suscitadas pela impugnante, bem como o seu pleito de diligência para verificação de legitimidades de tais fichas.

Registre-se que todas as considerações acima expendidas, inclusive as relativas aos créditos do imposto adstritos aos CFOPs 1.31 ou 2.31, aplicam-se integralmente aos créditos referentes aos CFOPs 1.22 e 2.22: 'transferências para comercialização', uma vez que, à luz do consignado nas fls. 20, 24 e nas fls. 30, 74 e 76, tratam-se de operações

de retorno dos estabelecimentos comerciais filiais para o estabelecimento industrial de origem - o autuado.

Além disso, impende ressaltar que se a contribuinte escriturou, em seus livros fiscais de 'registro de entradas' e de 'registro de apuração do IPI', valores como créditos do IPI decorrentes de operações de transferências de produtos e, efetivamente, os aproveitou na apuração do imposto devido, logicamente que, para fazer jus a tais créditos, deveria haver, de sua parte, o lastro comprobatório material da reincorporação dos produtos recebidos em transferência ao seu estoque, o que, entretanto, no caso em tela, resta inevidente.

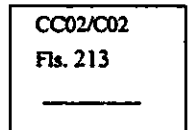
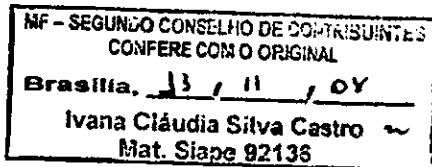
No contexto, é de bom alvitre destacar que é na impugnação escrita que a autuada deve apresentar as razões e as provas concretas que fundamentem a divergência ao trabalho/conclusão da fiscalização e afastem de modo veemente e insofismável a motivação que ensejou a exação de ofício. Se tal comprovação não foi feita pela impugnante, como ocorre no presente caso, restando, pelo contrário, caracterizado que ela não observou as exigências previstas no Regulamento do IPI, não há, conseqüentemente, como eximi-la do incurso na hipótese infracional indicada no auto de infração. A par disso, assinale-se que, em havendo constatação pela autoridade fiscal-administrativa, mediante procedimento regular, de que houve descumprimento de obrigação tributária por parte da fiscalizada, aquela, no exercício de suas atribuições legais, a teor do artigo 142 do CTN, tem o dever legal de exigir, por meio do lançamento de ofício, o crédito tributário correspondente, com os acréscimos legais devidos.

Importa destacar que a 3ª Turma de Julgamento desta DRJ em Juiz de Fora - MG, da qual este julgador faz parte, é unânime no entendimento ora exposto sobre a matéria, conforme demonstra a ementa do Acórdão nº 9.408, de 17 de fevereiro de 2005, abaixo transcrita:

**'CRÉDITO DE IPI POR DEVOLUÇÃO OU RETORNO DE PRODUTOS - O direito ao crédito do IPI por devolução ou retorno de produtos subordina-se à comprovação do reingresso no estabelecimento e à efetiva reincorporação daqueles ao estoque, mediante a escrituração das notas fiscais no Livro Registro de Controle de Produção e Estoque, modelo 3, ou sistema equivalente.'**

Outrossim, o entendimento ora expandido encontra total consonância com o posicionamento de longa data emanado do Segundo Conselho de Contribuintes, conforme atestam os Acórdãos nºs 201-72.344; 202-04.484 e 203-05.199, cujas ementas, respectivamente, dispõem:

**'IPI - CRÉDITOS EM DEVOLUÇÃO/RETORNO - GLOSA - 1 - Consoante art. 30 da Lei nr. 4.502/54, c/c o art. 86, II, 'b', do Decreto nr. 87.981 (RIPI/82), é condição para o creditamento do valor do IPI relativo às devoluções e retornos de mercadorias o lançamento no livro fiscal modelo. 3. A falta de escrituração deste livro fiscal ou de sistema equivalente que veicule, de pronto, as mesmas informações daquele, tornam ilegítimo o crédito, dando margem à sua glosa e recálculo do IPI. Precedentes jurisprudenciais (CSRF/02-0.074).'**



*'IPI - CRÉDITO POR DEVOLUÇÃO DE VENDAS - Improcede quando não reste demonstrada a reintegração do produto aos estoques possíveis de nova saída tributada.'*

*'IPI - LIVRO MODELO 3 - Inexistência, inclusive, de elementos de controle da produção e do estoque. Desatendimento do art. 86, inciso II, letra 'b', do RIPI/82, e da Portaria MF nº 328/72, item 2. Nega-se provimento ao recurso voluntário.'*

*A final, cumpre salientar que a essência dos preceitos normativos do RIPI/82 sobre a matéria em questão (legitimidade dos créditos do IPI referentes a operações de devolução ou de retorno de produtos) encontra-se presente nos demais Regulamentos do IPI que o sucederam (RIPI/98 e RIPI/2002)."*

Assim, oriento meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir a parcela relativa aos meses de janeiro a junho de 1992, por encontrarem-se alcançadas pela decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Sala das Sessões, em 03 de setembro de 2008.

  
NABJA RODRIGUES ROMERO