



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10660.720571/2013-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.287–3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 15 de dezembro de 2022
Recorrente PRÁTICA PRODUTOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

RESSARCIMENTO. GLOSA DE CRÉDITOS. NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES. IMPROCEDÊNCIA

São insuscetíveis de aproveitamento de créditos de IPI as notas fiscais de aquisição de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagens emitidas por empresas optantes pelo SIMPLES.

CRÉDITOS DE INSUMOS ADQUIRIDOS DE COMERCIANTE ATACADISTA.

A aquisição de insumos, sem o destaque do IPI, não gera direito ao crédito. O direito, previsto no art. 227 do RIPI/2010, ao creditamento de 50% da alíquota nas aquisições de insumos, sem o destaque do IPI, está condicionada à comprovação de que os fornecedores dos insumos realmente se caracterizam como comerciantes atacadistas não contribuintes.

PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO. GLOSA DE CRÉDITOS. AQUISIÇÕES DE INSUMOS NÃO ABRANGIDOS PELO CONCEITO DE MATÉRIAS PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM.

Somente os créditos referentes a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados no processo industrial, conforme a conceituação albergada pela legislação tributária, podem ser apropriados na escrita fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Marcelo da Costa Marques d'Oliveira, João José Schini Norbiato e Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues.

Relatório

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo o relatório da decisão de piso:

Trata-se de manifestação de inconformidade, apresentada pela empresa em epígrafe, ante despacho decisório de autoridade da Delegacia da Receita Federal em Varginha (fl. 726), que deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento no valor de R\$ 232.600,30 e homologou as compensações até o limite do crédito deferido. O valor total do pedido de ressarcimento foi de R\$252.270,30.

Segundo se verifica no despacho decisório, no parecer SAORT de fls. 723/725 e no termo de verificação fiscal de fls. 693/717, trata-se de pedido de ressarcimento de saldo credor da escrita fiscal de IPI, com base no artigo 11 da Lei nº 9.779, de 1999.

Segundo consta, em relação ao período em referência, foram glosados créditos relativos a: (i) aquisições de contribuintes optantes pelo SIMPLES, no valor de R\$ 15.883,96; (ii) créditos extemporâneos cujas notas fiscais não foram apresentadas, no valor de R\$ 3.232,34; (iii) créditos extemporâneos já prescritos, relativos a notas fiscais do período de 18/04/2000 a 05/01/2001, no valor de R\$ 108,56; e (iv) crédito básico do trimestre cujas notas fiscais não foram apresentadas, no valor de R\$ 445,14.

Regularmente cientificada, a requerente apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 730/739, na qual, em síntese, alega que:

- pode creditar-se nas aquisições de contribuintes optantes pelo SIMPLES por se tratarem de estabelecimentos comerciais e não industriais; aplicaria-se o art. 227 do RIIPI/2010 que admite o crédito de 50% nas aquisições de comerciais atacadistas não contribuintes;

- em relação ao crédito extemporâneo, colocou à disposição da fiscalização todas as notas fiscais; de qualquer forma, junta em anexo (doc. 3) as notas fiscais; além disso, algumas notas fiscais dadas como não apresentadas, foram excluídas em duplicidade pois também foram excluídas como

optantes pelo SIMPLES;

- em relação às notas fiscais já prescritas, houve erro na importação dos dados do sistema; as notas fiscais foram emitidas entre 2006 e 2010, conforme cópias anexas (doc. 5);

- quanto às notas fiscais de crédito básico não apresentadas, houve erro na importação dos dados para o PER/DCOMP, o que impediu a localização das notas pela fiscalização; apresenta cópia das notas fiscais (doc. 6).

Por fim, requereu o cancelamento do despacho decisório.

A DRJ08 julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, reconhecendo em parte o direito creditório conforme **Acórdão nº 108-001.034** a seguir transcrito:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

GLOSA DE CRÉDITOS. NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES.

São insuscetíveis de aproveitamento na escrita fiscal os créditos concernentes a notas fiscais de aquisição de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem emitidas por empresas optantes pelo SIMPLES, nos termos de vedação legal expressa.

CRÉDITOS DE INSUMOS ADQUIRIDOS DE COMERCIANTE ATACADISTA.

A aquisição de insumos, sem o destaque do IPI, não gera direito ao crédito. O direito, previsto no art. 227 do RIPI/2010, ao creditamento de 50% da alíquota nas aquisições de insumos, sem o destaque do IPI, está condicionada à comprovação de que os fornecedores dos insumos realmente se caracterizam como comerciantes atacadistas não contribuintes.

PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO. GLOSA DE CRÉDITOS. AQUISIÇÕES DE INSUMOS NÃO ABRANGIDOS PELO CONCEITO DE MATÉRIAS PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM.

Somente os créditos referentes a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados no processo industrial, conforme a conceituação albergada pela legislação tributária, podem ser apropriados na escrita fiscal.

PER/DCOMP. GLOSA DE CRÉDITOS. ERRO DE PREENCHIMENTO.

Comprovado o equívoco, no preenchimento do PER/DCOMP, do número da nota fiscal que gerou o crédito, deve-se reverter a glosa efetuada.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância no qual alega, em síntese, sobre dois pontos: 1) Aquisições de empresas do SIMPLES; 2) Crédito Extemporâneo – notas fiscais prescritas.

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcos Roberto da Silva

Da competência para julgamento do feito

O presente colegiado é competente para apreciar o presente feito, em conformidade com o prescrito no artigo 23B do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

Conhecimento

O recurso voluntário atende aos requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

A Recorrente alega dois pontos: 1) Aquisições de empresas do SIMPLES; 2) Crédito Extemporâneo – notas fiscais prescritas.

1) Aquisições de empresas do SIMPLES

A Recorrente alega que as aquisições impugnadas adquiridas de empresas do SIMPLES NACIONAL são oriundas de revendas por aquelas empresas e não por produção própria. Ou seja, não houve pagamento de IPI destas operações no DARF unificado. O pagamento ocorreu nas operações anteriores pelos respectivos fabricantes, aplicando-se, por conseguinte, o disposto no art. 227 do RIPI. Ou seja, ocorreu aquisição de empresas comerciais que não destacam o IPI por não estarem sujeitas a tal tributação em razão da sua atividade estritamente comercial, aplicando-se o citado art. 227 que prevê a apuração de créditos sobre 50% do valor da nota fiscal a alíquota a que estiver sujeito o produto.

Vejamos, inicialmente, o que dispõe o §5º do art. 5º da Lei nº 9.317/1996, que instituiu o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, *in verbis*:

Art. 5º O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos seguintes percentuais:

(...)

§ 5º - A inscrição no SIMPLES veda, para a microempresa ou empresa de pequeno porte, a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, bem assim a apropriação ou a transferência de créditos ao IPI e ao ICMS.

Apesar de a Lei Complementar nº 123/2006 ter revogado a Lei 9.317/96, a vedação ao crédito na aquisição de fornecedores optantes pelo SIMPLES se manteve conforme disposto no art. 23 da referida Lei Complementar a seguir reproduzido:

Art.23. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional.

Esta vedação ocorre porque as empresas optantes pelo SIMPLES já possuem uma tributação do IPI diferenciada, não se seguindo as alíquotas dispostas na TIPI e sim, um acréscimo de percentual na alíquota aplicada sobre a receita bruta. Ou seja, a tributação já é favorecida e não há que se falar em não-cumulatividade nas suas operações.

A vedação ao crédito também estava inserida no art. 166 do Regulamento do IPI/2002 e reproduzida no art. 228 do RIPI/2010, repare a reprodução dos referidos artigos:

DECRETO Nº 4.544, DE 26 DE DEZEMBRO DE 2002.

Art. 166. As aquisições de produtos de estabelecimentos optantes pelo SIMPLES, de que trata o art. 117, não ensejarão aos adquirentes direito a fruição de crédito de MP, PI e ME (Lei nº 9.317, de 1996, art. 5º, § 5º).

DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010.

Art. 228. As aquisições de produtos de estabelecimentos optantes pelo Simples Nacional, de que trata o [art. 177](#), não ensejarão aos adquirentes direito a fruição de crédito do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem ([Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 23, caput](#)).

Portanto, numa análise sistêmica destes dispositivos legais e normativos, verifica-se que o direito a não cumulatividade do IPI não é absoluto, especialmente quando da aquisição de MP, PI e ME de estabelecimentos optantes pelo Simples, nas quais há vedação expressa ao direito a fruição de crédito destas aquisições.

Passando ao ponto específico da alegação da Recorrente quanto a alegação sobre aquisições de MP, PI e ME de empresas comerciais atacadistas não contribuintes de IPI, para fins de aplicação do disposto no art. 227 do RIPI/2010, entendo que não assiste razão à Recorrente. De fato o referido artigo permite o crédito de IPI nas aquisições de fornecedores atacadistas não contribuinte, entretanto, necessário efetuar novamente uma interpretação sistêmica da legislação, especialmente no disposto no art. 228, reproduzido acima, o qual, independentemente de não vedar a fruição do estímulo fiscal a pessoa jurídica em razão da sua natureza, veda-a àquelas que adquirirem os insumos de estabelecimento optante pelo Simples Nacional, em consonância com o caput do art. 23 da Lei Complementar nº 123/06.

Ou seja, a vedação acima independe do fato do estabelecimento emitente da nota fiscal, optante do SIMPLES, ser estabelecimento industrial ou empresa atacadista não equiparada a industrial. A aquisição de insumos de empresas optantes do SIMPLES não gera direito a qualquer crédito de IPI, razão pela qual devem ser mantidas as glosas realizadas pela delegacia de origem.

Repare que a Solução de Consulta COSIT nº 74 de 23 de janeiro de 2017 é também neste mesmo sentido na qual se verifica a permissão de aproveitamento do crédito sobre

50% da nota fiscal emitida por não contribuinte do IPI, desde que não seja optante pelo SIMPLES NACIONAL.

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 74, DE 23 DE JANEIRO DE 2017

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI BENEFÍCIO FISCAL. CRÉDITO. INSUMOS. AQUISIÇÃO DE COMERCIANTE ATACADISTA NÃO-CONTRIBUINTE. PRODUTO INDUSTRIALIZADO ISENTO OU SUJEITO À ALÍQUOTA ZERO.

A matéria-prima, o produto intermediário e o material de embalagem, adquiridos de comerciante atacadista não contribuinte que não seja optante pelo "regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições" (simples nacional), empregados na industrialização de produto isento do imposto ou sujeito à sua incidência à alíquota de 0% (zero por cento) ensejam o direito de o estabelecimento industrial, e o que lhe é equiparado, creditar-se do respectivo imposto, calculado mediante a aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre 50% (cinquenta por cento) do valor indicado na respectiva nota fiscal. Dispositivos Legais: Decreto nº 7.212, de 2010, artigos 227, 228 e 251, caput e § 1º; Lei nº 9.779, de 1999, art. 11."(grifei).

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste particular.

2) Crédito Extemporâneo – notas fiscais prescritas

O primeiro ponto deste item concerne a questão de apresentação de provas (notas fiscais). Tanto o Despacho Decisório quanto a Decisão Recorrida foram no sentido de que a Recorrente não apresentou a totalidade das notas fiscais quando intimada. Esta por sua vez inicia sua defesa argumentando que colocou à disposição todos os documentos constantes do pedido de ressarcimento. De todo modo, apresentou diversas notas fiscais em anexo à impugnação nas quais foram analisadas pela decisão recorrida.

O segundo ponto diz respeito a análise das referidas notas fiscais, cujos materiais nelas listados não foram considerados pela decisão recorrida como MP, PI e ME ou insumos que se consomem no processo industrial.

A Recorrente afirma o seguinte:

“Com base neste parecer diz que a recorrente o ultrapassou ao considerar como produtos intermediários ferramentas, peças e materiais de manutenção e de consumo tais como silicone, velas de ignição e mola de acelerador de carro, fitas isolantes, fitas adesivas, esteiras porta-cabos, peças, machos de máquina, discos de corte, eletrodos limas, passa fios, cadeados, brocas, pincéis, estiletes, fresas e outros.

5.2.4- Bem se vê que um DD e uma decisão feitos de forma eletrônica e depois sem se atentarem às características de cada empresa e do seu processo industrial, torna a defesa cada vez mais difícil na medida em que as provas exigidas vão sendo elevadas chegando a serem até diabólicas.

Alega ainda que fabrica “Ultra congeladores para alimentos” e “Fornos industriais elétricos ou a gás” e utiliza velas iguais às utilizadas nos automóveis para ignição., concluindo ser inaplicável a conclusão do acórdão de piso de que os materiais são peças de reposição, para manutenção, ferramentas e materiais de consumo, mas sim PI ou insumos que se consomem no processo de industrialização, sofreu ou exerceu ação química ou física no produto em elaboração.

Menciona ainda que os produtos “disco de corte, rebolos, etc.” apesar de constarem das notas de compras, não foram creditados posto que isentos. Da nota constante da e-fl. 852 somente o valor da “serra” foi utilizado para fins de crédito. Que os créditos derivados da nota fiscal de e-fl. 883 somente o valor correspondente à matéria-prima “fecho esfera” foi utilizado para fins de creditamento. Também desconsiderou o crédito de R\$100,81 referente a um produto que foi devolvido.

Ou seja, todos os produtos relacionados nas planilhas anexas (III.2 e III.3) foram analisados, identificados e considerados como matéria-prima, produto intermediário ou insumos os quais atenderam aos requisitos legais para fins de creditamento.

Primeiramente cabe aqui destacar como procedente o disposto na decisão recorrida no que concerne a comprovação, para fins de creditamento do IPI, de que os materiais adquiridos devem se enquadrar no conceito de MP, PI e ME ou insumos consumidos com ação direta sobre o produto em fabricação no processo de industrialização. Vale lembrar que estamos diante de pedido de ressarcimento (direito creditório) nos quais o ônus da prova recai sobre quem o pleiteia.

Destaque-se ainda que de fato há diversas notas fiscais nas quais não houve o destaque do IPI. Conforme bem colocado pela decisão recorrida, como não houve comprovação de que estava se tratando de aquisições de comerciantes atacadistas não há que se apropriar os referidos créditos pleiteados pela Recorrente.

Adentrando especificamente sobre os produtos constantes da argumentação do Recurso Voluntário, verifico inicialmente que as alegadas velas de ignição dos fornos elétricos e a gás até poderiam ser considerados como matéria-prima dos referidos equipamentos, entretanto, nos documentos juntados de nomes “Estrutura do Forno” e “Manual de Instalação e Operação” (e-fl. 960 a 1033) não há nenhuma indicação de aplicação de velas de ignição, nem que aquelas adquiridas nas citadas notas fiscais foram empregadas nos respectivos fornos.

Sobre os “disco de corte, rebolos, etc.” e demais itens da nota fiscal da e-fl. 852, se a Recorrente mesmo afirma que não foram considerados para fins de creditamento, não há que se dar continuidade nessas discussões, posto que não há controvérsia.

Também não há comprovação de que o “fecho esfera” constante da nota fiscal de e-fl. 883 de fato é matéria-prima.

Por derradeiro, a Recorrente não pode simplesmente apresentar uma planilha na qual lista os diversos produtos que foram objeto de glosa pela fiscalização e mantida pela decisão recorrida, afirmando que cada produto foi “*analisado, identificado e considerado, por engenheiro de produção, como matérias primas, produtos intermediários ou insumos que*

atendem os requisitos legais para o crédito” sem que haja uma efetiva demonstração do seu emprego como MP, PI ou ME. Neste mesmo sentido, também deve ser mantida a glosa vindicada correspondente à nota fiscal juntada à e-fl. 914.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso neste particular.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva