



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10882.907444/2011-12
ACÓRDÃO	3001-004.003 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PCBOX SERVICOS DE INFORMATICA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

CRÉDITOS DE IPI. CRÉDITO FICTO. AQUISIÇÕES DE COMERCIANTES ATACADISTAS NÃO CONTRIBUINTES. ÔNUS DA PROVA.

A fruição do crédito ficto previsto no art. 165 do RIPI/2002 condiciona-se à comprovação de que o fornecedor se enquadra como comerciante atacadista não contribuinte do imposto, nos termos do art. 14 do mesmo regulamento. Ausente a comprovação dos requisitos legais, mantém-se a glosa.

CRÉDITOS DE IPI. ENTRADAS DE MERCADORIAS EM DEVOLUÇÃO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

É inadmissível a apreciação, em sede de Recurso Voluntário, de matéria não suscitada na Manifestação de Inconformidade, por configurar inovação recursal, atraindo a incidência da preclusão consumativa

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Inexistente prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa quando observadas as normas do Processo Administrativo Fiscal.

RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE CONHECIDO E, NA PARTE CONHECIDA, NEGADO.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário; em rejeitar a preliminar suscitada, e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Larissa Cássia Favaro Boldrin – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Daniel Moreno Castillo, Fabiana Francisco (substituto[a] integral), Larissa Cassia Favaro Boldrin, Marco Unaian Neves de Miranda, Sergio Roberto Pereira Araujo, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 4848/4860) interposto em face do Acórdão 17-75.785, da 8ª Turma da DRJ/RPO, que indeferiu a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente nos presentes autos, mantendo, em parte, a glosa de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, apurados no 3º trimestre de 2006 como o indeferimento do pedido de ressarcimento pleiteado no PER/DCOMP 15175.56145.261110.1.1.01-0300.

Conforme se depreende dos autos, a controvérsia tem origem em procedimento de fiscalização instaurado para verificar a regularidade dos créditos de IPI apropriados pela Recorrente, especialmente aqueles decorrentes de operações de aquisição de insumos utilizados em seu processo produtivo, cujos valores foram objeto de pedido de ressarcimento. A fiscalização, após a análise da documentação fiscal apresentada, concluiu pela existência de créditos indevidamente apropriados, promovendo a respectiva glosa e o conseqüente indeferimento do ressarcimento pleiteado.

No julgamento da Manifestação de Inconformidade, a DRJ entendeu que a Recorrente não logrou comprovar o atendimento aos requisitos legais para a manutenção dos créditos de IPI glosados, mantendo o lançamento em parte. Fundamentou sua decisão, em síntese, na ausência de comprovação suficiente quanto à natureza das operações, à idoneidade dos documentos fiscais apresentados e à efetiva vinculação dos insumos adquiridos ao processo de industrialização, nos termos da legislação aplicável ao imposto, ementando-se da seguinte forma:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006.

CRÉDITO NOTAS DE ATACADISTAS NÃO CONTRIBUENTES. ÔNUS DA PROVA.

Compete a quem alega o direito ao crédito a prova de situação excepcional que permita o creditamento sem a presença do IPI destacado nas notas de entrada.

ERRO DE FATO. DOCUMENTO NÃO CONSIDERADO NA APURAÇÃO DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO.

Confirmada pela autoridade tributária a ocorrência de erro de fato consistente na desconsideração de documentos juntados ao processo, pertinente o aproveitamento do crédito correspondente em via recursal.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Inconformada a recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário, no qual sustenta, em síntese: (i) cerceamento de defesa por violação ao princípio da busca da verdade material; (ii) glosa dos créditos fictos de IPI foi indevida, por se tratar de aquisições realizadas em vendas por atacado, tendo a DRJ exigido prova do enquadramento do fornecedor e transferido à empresa ônus fiscalizatório que seria da Receita Federal; (iii) possibilidade de creditamento do crédito sobre entradas em devolução.

Não foram suscitadas preliminares.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Larissa Cássia Favaro Boldrin**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

A controvérsia cinge-se à possibilidade de manutenção dos créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI apropriados pela Recorrente no 1º trimestre de 2006, notadamente aqueles calculados sem destaque do imposto nas notas fiscais de entrada, com fundamento na aplicação do chamado crédito ficto previsto na legislação de regência, bem como à legalidade da glosa promovida pela autoridade fiscal e do consequente indeferimento parcial do pedido de ressarcimento formulado por meio do PER/DCOMP.

A Recorrente sustenta, em síntese, que as glosas efetuadas são indevidas, alegando cerceamento de defesa por violação ao princípio da busca da verdade material, afirmando ainda que as aquisições que embasaram o creditamento decorreram de vendas por atacado realizadas por estabelecimentos não contribuintes do IPI, não lhe cabendo o ônus de comprovar o

enquadramento jurídico-tributário de seus fornecedores. Aduz, por fim, a possibilidade de manutenção do crédito de IPI relativo a entradas decorrentes de devolução.

Posso a análise a seguir:

(i) Da alegação de cerceamento de defesa

Não assiste razão à Recorrente quanto à alegação de cerceamento de defesa por suposta violação ao princípio da busca da verdade material.

Dos autos, verifica-se que o procedimento fiscal e o correspondente processo administrativo foram conduzidos em estrita observância às normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, assegurando-se à Recorrente o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, nos termos do Decreto nº 70.235/1972.

Conforme se depreende do conjunto processual, a Recorrente foi regularmente intimada dos atos praticados, teve ciência das glosas efetuadas, apresentou manifestação de inconformidade, juntou documentos, formulou pedidos de diligência e obteve, inclusive, a conversão do julgamento em diligência, oportunidade em que lhe foi franqueada nova manifestação e apresentação de elementos probatórios. Tais circunstâncias evidenciam que não houve qualquer restrição ao direito de defesa.

Ademais, eventual discordância da Recorrente quanto à valoração das provas ou às conclusões alcançadas pela autoridade julgadora não se confunde com cerceamento de defesa, tratando-se de matéria afeta ao mérito da controvérsia, a ser apreciada no âmbito próprio.

Inexistindo demonstração de prejuízo concreto ao exercício do direito de defesa, não se verifica hipótese de nulidade prevista no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Rejeita-se, portanto, a alegação de cerceamento de defesa.

(ii) Da alegação de crédito sobre aquisições de atacadistas

Nos termos do art. 14 do RIPI/2002, a caracterização do estabelecimento como comerciante atacadista não decorre da quantidade adquirida pelo comprador ou da destinação dos bens, mas do perfil das vendas realizadas pelo próprio estabelecimento vendedor, considerando-se atacadista aquele que efetua vendas de bens de produção ou de consumo em quantidade superior à destinada a uso próprio do adquirente ou a revendedores. Veja-se:

Art. 14. Para os efeitos deste Regulamento, consideram-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, § 1º, e Decreto-lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1ª):

I - estabelecimento comercial atacadista, o que efetuar vendas:

a) de bens de produção, exceto a particulares em quantidade que não exceda a normalmente destinada ao seu próprio uso;

b) de bens de consumo, em quantidade superior àquela normalmente destinada a uso próprio do adquirente; e

c) a revendedores; e

II - estabelecimento comercial varejista, o que efetuar vendas diretas a consumidor, ainda que realize vendas por atacado esporadicamente, considerando-se esporádicas as vendas por atacado quando, no mesmo semestre civil, o seu valor não exceder a vinte por cento do total das vendas realizadas.

A fruição do crédito ficto de IPI previsto no art. 165 do RIPI/2002 condiciona-se, portanto, à comprovação de que o fornecedor se enquadra, de fato, como comerciante atacadista não contribuinte do imposto, nos estritos limites definidos pelo regulamento.

Art. 165. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão, ainda, creditar-se do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte, calculado pelo adquirente, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinquenta por cento do seu valor, constante da respectiva nota fiscal. (Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 6º).

Nesse sentido, a Solução de Consulta DISIT nº 9/2005 esclarece que a simples aquisição de bens de produção de estabelecimento comercial varejista não autoriza o creditamento, sendo indispensável que o vendedor seja caracterizado como atacadista, o que somente ocorre quando o valor das vendas de bens de produção ultrapassa 20% do total das vendas realizadas pelo estabelecimento no semestre civil, nos termos do regulamento aplicável.

SOLUÇÃO DE CONSULTA DISIT Nº 9, de 12 de Janeiro de 2005

ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

EMENTA: BENS DE PRODUÇÃO. MATERIAL DE EMBALAGEM. AQUISIÇÃO DE COMERCIAL VAREJISTA. CRÉDITOS

Industrial que adquire bens de produção (aí incluído o material de embalagem) de estabelecimento comercial varejista só terá direito ao crédito do IPI de que trata o art. 165 do RIPI/02 se o varejista for caracterizado como comerciante atacadista, de acordo com o RIPI/02 e, ainda, não for contribuinte do IPI. Não basta ao comerciante varejista vender bens de produção a estabelecimento industrial para ser caracterizado como atacadista. Para tanto é necessário que o valor das vendas de bens de produção do varejista ultrapasse o limite fixado em Regulamento - 20% do total das vendas realizadas pelo estabelecimento varejista no semestre civil.

A interpretação do art. 14, incisos I, "a", e II, em consonância com as Soluções de Consulta mencionadas, evidencia que a simples venda de bens de produção não é suficiente para

caracterizar o estabelecimento como comerciante atacadista. Para esse enquadramento, é indispensável que o valor das vendas realizadas por atacado supere vinte por cento do total das vendas efetuadas pelo estabelecimento no mesmo semestre civil. Caso esse limite não seja ultrapassado, as vendas por atacado são consideradas esporádicas, não se configurando a condição de comerciante atacadista.

Assim, o aproveitamento do chamado crédito ficto somente é admitido quando comprovado que as vendas de bens de produção excederam o referido percentual de vinte por cento no período considerado.

Ausente a comprovação desses requisitos objetivos, não se configura a hipótese legal que autoriza o aproveitamento do crédito ficto de IPI

(iii) Da alegação de possibilidade de creditamento do crédito sobre entradas em devolução

A Recorrente sustenta, em sede de Recurso Voluntário, a possibilidade de manutenção dos créditos de IPI relativos às entradas de mercadorias em devolução, registradas sob os CFOPs 1.102, 2.102, 1.202 e 2.202, com fundamento no art. 229 do Regulamento do IPI.

Todavia, verifica-se dos autos que a referida matéria não foi oportunamente suscitada na Manifestação de Inconformidade, tendo sido apresentada apenas nesta fase recursal, o que atrai a incidência da preclusão consumativa, nos termos das normas que regem o Processo Administrativo Fiscal.

Com efeito, o contencioso administrativo tributário é regido pelo princípio da eventualidade, impondo à parte interessada o dever de deduzir, no momento processual adequado, todas as alegações de fato e de direito pertinentes à sua pretensão. A inovação recursal, com a introdução de matéria não arguida na instância de origem, mostra-se inadmissível, sob pena de supressão de instância e violação à regularidade do procedimento.

Dessa forma, não se conhece da alegação relativa ao creditamento do IPI sobre entradas de mercadorias em devolução, por se tratar de matéria atingida pela preclusão consumativa.

Conclusão:

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente o Recurso Voluntário não conhecendo da matéria referente aos créditos de IPI sobre entradas por devolução e aquisições para comercialização, em face da preclusão consumativa e, na parte conhecida, NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo a glosa dos créditos fictos de atacadistas pela ausência de comprovação dos requisitos legais.

Assinado Digitalmente

Larissa Cássia Favaro Boldrin

DOCUMENTO VALIDADO