



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.905045/2011-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.075-3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de outubro de 2021
Recorrente DOCOL METAIS SANITARIOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

PROVAS. JUNTADA EM RECURSO VOLUNTÁRIO.
COMPLEMENTAÇÃO. POSSIBILIDADE.

É possível a aceitação de documentos adicionais juntados em sede de Recurso Voluntário quando se tratar de complementação dos elementos de prova apresentados por ocasião da manifestação de conformidade, podendo ser plenamente analisados por esta instância recursal com fundamento no disposto no art. 16, §4º, alínea “c” do Decreto nº 70.235/72.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

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.

RESSARCIMENTO. GLOSA DE CRÉDITOS. RETORNO/REMESSA DE PRODUTOS PARA DEMONSTRAÇÃO.

Deve-se manter a glosa de créditos de IPI decorrentes de notas fiscais relacionadas a retorno de produtos para demonstração que não tenham sido emitidas/escrituradas conforme determina o art. 172 do RIPI/2002.

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 Costa Marques d'Oliveira e Sabrina Coutinho Barbosa.

Relatório

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

Trata-se de processo controlando direito creditório de ressarcimento de IPI do 3º trimestre de 2009.

O valor solicitado foi de R\$ 116.518,55, tendo havido reconhecimento parcial do crédito no montante de R\$ 105.557,48, em razão da constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento era inferior ao pleiteado e da ocorrência de glosas de créditos considerados indevidos, através do despacho de fls. 32.

Foi dada ciência da decisão em 16/08/2011 (fl. 2).

Em 08/09/2011 foi apresentada a manifestação de inconformidade de fl. 3 a 11, em que alega, em síntese:

- Indica exercer atividade empresarial que faz afetada pelo IPI, indicando dar saída a produtos com alíquota 0%, ocasionando o acúmulo de créditos do imposto.*
- Em razão disto, transmitiu o PER/DCOMP sob análise, para utilização do crédito em questão, citando a legislação de regência em que baseou seu procedimento, em especial o art. 11 da Lei nº 9.799/99, o art. 74 da Lei nº 9.430/96, os arts. 226 e 256 do Decreto nº 7.212/2010, as normas constitucionais sobre a não cumulatividade do IPI e a Instrução Normativa SRF nº 600/2005.*
- No item 4 de sua manifestação de inconformidade, aduz que as glosas com motivo "7" (emitente optante pelo Simples Nacional) constantes do Documento 06 anexo à defesa seriam indevidas, por se tratarem de devoluções, nos termos do art. 229 do RIPI/2010.*
- No item 5 de sua manifestação de inconformidade, alega que a glosa por motivo "4" das notas fiscais emitidas por União da Associação Educacional Sul-Matogrossense S/S LTDA CNPJ 33.730.300/0001-85 são improcedentes, pois teria ocorrido erro formal ao escriturar CNPJ cancelado, pertencente à empresa incorporada em 2008 pela Anhanguera Educacional, CNPJ 05.808.792/0039-11. Complementa que as entradas tributadas realmente ocorreram e a informação do CNPJ foi adequadamente aposta na nota fiscal do livro de apuração do IPI no período.*
- No item 6 de sua manifestação de inconformidade quanto a glosas por motivo 2, a interessada afirma se tratar de retorno de demonstração, de pessoa física, tendo havido equívoco no registro de entradas por constar CPF cadastrado, quando o correto seria constar seu próprio CNPJ.*
- Já no item 7, a interessada concorda com as glosas ali indicadas, e informa ter realizado o pagamento das diferenças.*
- Culmina requerendo a suspensão dos créditos tributários envolvidos, a produção de provas em direito admitidas e / ou a realização de diligências, se necessário, inclusive juntada posterior de documentos.*

A DRJ em Ribeirão Preto/SP julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório conforme **Acórdão nº 14-89.052** a seguir transcrito:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

PROCESSO COM VEDAÇÃO DE EMENTA

Portaria RFB nº 2.724/2017

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Em síntese, a decisão recorrida foi no seguinte sentido:

Analizando as alegações da interessada, bem como as notas fiscais juntadas, verifica-se que os créditos em discussão, em todos os itens citados na manifestação de inconformidade (4, 5 e 6, resumidos no relatório) tratam de devoluções de mercadorias à interessada, quer em garantia, quer em caso de remessa para demonstração.

Ao tratar de devoluções e retornos, o então vigente art. 169 do Decreto nº 4.544/2002 assim dispunha:

(...)

Tal dispositivo deixa claro que o crédito em caso de devoluções está condicionado à comprovação da escrituração das notas fiscais recebidas nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente e ainda prova pelos registros contábeis e demais elementos de sua escrita, do ressarcimento do valor dos produtos devolvidos, mediante crédito ou restituição do mesmo, ou substituição do produto.

Ocorre que a interessada não juntou com sua manifestação de inconformidade qualquer documentação fazendo prova em relação a tais requisitos, obrigação que lhe cabia em atenção ao disposto no art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235/1972, sob pena de preclusão.

(...)

Especificamente quanto aos reparos em garantia, dispunha o art. 5º, inciso XII do Decreto nº 4.544/2002:

(...)

Neste caso, a operação de reparo em garantia não se configura em industrialização, não sendo assim possível o creditamento.

(...)

Pelo exposto, quer pela interessada não ter se desincumbido de seu ônus probatório quanto aos requisitos para creditamento do IPI em casos de devolução, quer, nas hipóteses de devolução para reparo ou troca em garantia, pela impossibilidade de creditamento nesta situação, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade.

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância no qual alega, em síntese, o seguinte: 1) preliminarmente, vindica a possibilidade de juntada complementar de documentos; 2) no mérito, apresenta argumentos sobre a possibilidade de crédito relativo às devoluções de mercadoria (Nota Fiscal – motivo 7) e às remessas para amostras (Nota Fiscal – motivo 2).

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 a possibilidade de juntada de documentos adicionais, nesta fase processual, ante a alegada insuficiência probatória tendo em vista o processo administrativo ser regido pelos princípios da verdade material, formalismo moderado, da ampla defesa, da ampla instrução probatória, da razoabilidade, da eficiência e da moralidade administrativa.

Conforme descrito no relatório acima, um dos motivos da manutenção da glosa dos créditos relacionados a devolução de mercadorias pela decisão recorrida foi a ausência de comprovação da escrituração das notas fiscais recebidas nos livros de Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque.

Destaque-se que a Recorrente trouxe, em sede de manifestação de inconformidade, as notas fiscais objeto de glosa (motivo 7 – emitente optante pelo Simples Nacional) com vistas a tentar demonstrar que se tratava de devolução (retorno de assistência em

garantia – CFOP 5949; devolução de compras/devolução brindes CFOP 6949; retorno de demonstração – CFOP 6913).

Já em sede de Recurso Voluntário, apresenta as notas fiscais de entrada, as suas notas fiscais de saída (para fins de assistência técnica – CFOP 6949), o livro de Registro de Entradas e o livro de Registro de Controle de Produção e de Estoque.

Especificamente sobre a possibilidade de aceitação destes documentos adicionais para fins de serem analisados (ou não), entendo que se trata de complementação dos elementos de prova apresentados em sede de manifestação de conformidade. Os referidos documentos podem ser plenamente analisados por esta instância recursal tendo por fundamento o disposto no art. 16, §4º, alínea “c” que assim dispõe:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: [*\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)*](#) [*\(Produção de efeito\)*](#)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; [*\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)*](#) [*\(Produção de efeito\)*](#)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; [*\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)*](#) [*\(Produção de efeito\)*](#)

c) **destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.** [*\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)*](#) [*\(Produção de efeito\)*](#)

Neste sentido, entendo ser possível a análise dos documentos adicionais apresentados em sede de Recurso Voluntário. Passemos à análise do mérito propriamente dita.

A discussão objeto da presente demanda versa sobre a possibilidade de tomada de créditos relativo a duas circunstâncias: 1) devoluções de mercadorias as quais foram glosadas em virtude do motivo 7 listado no Despacho Decisório que, a bem da verdade, são relacionadas a notas fiscais emitidas por empresas optantes do Simples Nacional; 2) remessas de amostras as quais foram glosadas em virtude do motivo 2 listado no Despacho Decisório que se refere a “estabelecimento emitente da nota fiscal não cadastrado no CNPJ”.

Glosas Notas Fiscais Motivo 7

O Despacho Decisório glosou diversos créditos relacionados a notas fiscais em virtude destas notas terem sido emitidas por empresas optantes pelo Simples Nacional (Motivo 7). A Recorrente alegou em sua Manifestação de Inconformidade que tais créditos são decorrentes de devolução de mercadorias conforme Notas Fiscais de Retorno apresentadas juntamente com sua defesa.

O fundamento utilizado pela decisão recorrida para manter a glosa realizada pelo Despacho Decisório foi no sentido de que as devoluções estariam condicionadas a comprovação

da escrituração das notas fiscais nos livros Registros de Entradas e Registro de Controle da Produção. Destaca ainda que, nos casos de reparos em garantia, não há que se falar em industrialização e, por conseguinte, não cabe o creditamento dos créditos a ele relacionados.

Por via de consequência, a Recorrente traz em sua defesa os seguintes argumentos:

a) Quanto ao item 4, relativo às devoluções de mercadoria (Nota Fiscal - motivo 7)

A recorrente esclarece que para as devoluções de mercadoria realizadas houve o ressarcimento do valor dos produtos devolvidos ou a efetiva substituição do produto, de modo que a recorrente faz jus ao crédito.

Para comprovação do seu direito, apresentou à Manifestação de Inconformidade:

- *PER/DCOMP*
- *Análise de crédito realizada pela RFB*
- *Notas fiscais de retorno*

Para comprovação do seu direito, apresentará anexa à presente:

- *Livros de apuração do IPI;*
- *Notas fiscais de entrada;*
- *Notas fiscais originais de saída - a fim de fazer contraprova do recolhimento do tributo destacado nas notas fiscais de entrada;*
- *Escrituração das notas fiscais recebidas no livro de Registro de Entradas;*
- *Escrituração das notas fiscais recebidas no Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque;*
- *Comprovação de ressarcimento do valor dos produtos devolvidos ou sua substituição.*

Analisando a documentação acostadas aos autos por ocasião da Manifestação de Inconformidade, observo que nas notas fiscais apresentadas como documentos que dariam suporte ao crédito pleiteado constam, em sua grande maioria, os CFOPs 5949 e 6949 (Retorno de Assistência em Garantia). Já em sede de Recurso Voluntário, analisando os novos documentos apresentados, observo que o retorno daquelas mercadorias são decorrentes do envio pela própria Recorrente cujas notas fiscais de saída (e-fls. 266 a 315) constam o mesmo CFOP 6949 (Assistência em Garantia). Portanto, percebe-se que a Recorrente envia os produtos/mercadorias para determinada assistência técnica e, posteriormente, após os devidos ajustes, cada uma daquelas pessoas jurídicas emitem uma nota de devolução (retorno de assistência em garantia).

Diante desta constatação, corroboro com o entendimento esposado pela decisão recorrida na qual afirmou que a operação de reparo em garantia não se configura industrialização e, por conseguinte, não gera direito ao creditamento conforme pleiteado pela Recorrente.

Vejamos o que dispõe o inciso XII do art. 5º do RIPI:

Art. 5º - Não se considera industrialização:

(...)

XII - o reparo de produtos com defeito de fabricação, inclusive mediante substituição de partes e peças, quando a operação for executada gratuitamente, ainda que por concessionários ou representantes, em virtude de garantia dada pelo fabricante;

Neste sentido, entendo que a Recorrente deveria ter emitido as notas fiscais de saída dos produtos remetidos para substituição/conserto/reparo em garantia sem a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados. Por conseguinte, quando do retorno daqueles produtos remetidos em face da garantia, também não haveria que se falar em incidência do imposto.

Nesta linha de entendimento, não há que se falar em retorno com destaque de IPI bem como a utilização do crédito derivado desta operação.

Reforça ainda a vedação ao aproveitamento deste crédito o fato de os produtos/mercadorias terem sido remetidos por empresa optante pelo sistema simplificado de tributação (SIMPLES). A Lei Complementar nº 123/06 é clara ao estabelecer vedação ao aproveitamento de crédito relativo a impostos e contribuições oriundos de microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional. Destaque-se que foi este o fundamento utilizado pelo Despacho Decisório para fins de realização da glosa objeto da presente análise.

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

Glosas Notas Fiscais Motivo 2

Com relação a este tópico o Despacho Decisório glosou diversos créditos relacionados a notas fiscais em virtude destas notas terem sido emitidas por estabelecimento não cadastrado no CNPJ (Motivo 2). A Recorrente alegou em sua Manifestação de Inconformidade que tais créditos são decorrentes de retorno de demonstração e que, em virtude de se tratar de prestador de serviço pessoa física, utilizou sua própria NF de entrada. Em seu Recurso Voluntário afirma que não houve manifestação expressa pela RFB, reiterando pelo reconhecimento do crédito ao IPI e juntando os seguintes documentos:

- *Notas Fiscais de remessa e retorno de amostras/demonstrações (complementando aquelas já juntadas quando da apresentação de Manifestação de Inconformidade);*
- *Comprovação da adequada escrituração fiscal (escrituração das notas fiscais recebidas nos livros de Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque).*

Discordo da Recorrente que não houve manifestação por parte da decisão recorrida. Apesar de sucinto, o voto condutor afirma que a “*interessada não ter se desincumbido de seu ônus probatório quanto aos requisitos para creditamento do IPI em casos de devolução*”.

No que concerne a este ponto, diferentemente da saída com remessa e retorno em garantia, deve estar destacado o IPI na nota fiscal de retorno de demonstração, seja quando da saída do produto para demonstração quanto do seu retorno. Neste sentido, veja o que determina o §1º do art. 163 e o art. 309, ambos do RIPI/02:

Art. 163. A não-cumulatividade do imposto é efetivada pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste Capítulo (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

*§ 1º O direito ao crédito é também atribuído para **anular o débito do imposto referente a produtos saídos do estabelecimento e a este devolvidos ou retornados.***

(...)

Art. 309. Na saída dos produtos destinados a vitrinas isoladas, desfiles e outras demonstrações públicas, será destacado, na respectiva nota fiscal, o imposto, atendido ao que dispõe o inciso I do art. 136 deste Regulamento.

Destaque-se ainda que as notas fiscais de retorno de demonstração devem ser escrituradas no livro de Registro de Entradas, no livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, bem como deve conter a referência da nota fiscal originária (saída para demonstração) conforme disposto no art. 172 do RIPI, *in verbis*:

Art. 172. Na hipótese de retomo 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 ou em sistema equivalente nos termos do art. 388, com base na nota fiscal, emitida na entrada dos produtos, a qual fará referência aos dados da nota fiscal originária.

Diante das disposições normativas acima expostas, verifica-se que de fato a recorrente junta as notas fiscais de retorno dos produtos saídos em demonstração cujos créditos foram glosados pelo despacho decisório, bem como os livros Registro de Entradas e de Controle da Produção e do Estoque. Contudo, analisando os citados documentos foi constatado que nas referidas notas de entrada não constam as referências às notas que deram saída aos produtos para demonstração, bem como não foi possível identificar a escrituração das referidas notas no livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque.

Neste sentido, voto por manter as glosas dos créditos relacionadas às notas de retorno de produto remetidos em demonstração, quais sejam: 885872, 885871, 885866, 885870, 885867, 885865 e 898099.

Conclusão

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva

Fl. 9 do Acórdão n.º 3001-002.075 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº10920.905045/2011-13