



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.905047/2011-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3001-002.076-3ª 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: 01/01/2010 a 31/03/2010

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: 01/01/2010 a 31/03/2010

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.

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 1º trimestre de 2010.

O valor solicitado foi de R\$ 167.792,13, tendo havido reconhecimento parcial do crédito no montante de R\$ 143.163,82, 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, que, em relação às notas fiscais com CFOP 1.101, glosadas por motivo 7, o fornecedor BRASPACK - FERNANDEZ CIA IND. E COM PLAST LTDA, CNPJ 03.585.524/0001-80 estava em transição para o Simples Nacional no período de janeiro e fevereiro de 2010, tendo destacado o imposto nas notas fiscais, submetendo-se a operação ao princípio constitucional da não-cumulatividade.

- Já no item 6, 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 n.º 14-89.053** a seguir transcrito:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

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:

Analisando 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 relativas ao fornecedor “BRASPACK” (Nota Fiscal – motivo 7), por estar em transição para o SIMPLES.

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 5949/6949; devolução CFOP 6202) bem como daquelas nas quais a Recorrente alega que o fornecedor encontrava-se em transição para o Simples.

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) devoluções de mercadorias relacionadas ao fornecedor “BRASPACK” (em transição para o Simples).

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 e de Estoque. 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

- *Livros de apuração do IPI;*
- *Notas fiscais de retorno*

Para comprovação do seu direito, apresentará anexa à presente:

- *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, em tese, o retorno daquelas mercadorias são decorrentes do envio pela própria Recorrente cujas notas fiscais de saída (e-fls. 179 a 257) 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 7 relacionadas ao fornecedor “BRASPACK” (em transição para o Simples)

Com relação a este tópico o Despacho Decisório glosou diversos créditos relacionados a notas fiscais pelos mesmos motivos do tópico anterior, qual seja, notas fiscais emitidas por empresas optantes pelo Simples Nacional (Motivo 7). A Recorrente alegou em sua Manifestação de Inconformidade que tomou crédito do fornecedor “BRASPACK” – Fernandez Cia. Ind. e Com Plast Ltda no período de janeiro e fevereiro/2010 em função de a mesma estar em transição para Optante do Simples. Ou seja, houve destaque do IPI na nota fiscal e o CFOP 1101 nelas registrados é de compra de matéria-prima para industrialização. Neste sentido, deve submeter tal operação ao regime da não-cumulatividade do IPI. Já o acórdão recorrido foi enfático em destacar que o referido fornecedor era optante pelo Simples Nacional desde 01/01/2010 e que a Lei Complementar n.º 123/06 veda o creditamento de impostos e contribuições abrangidos pelo mencionado sistema simplificado de tributação, não podendo se manifestar sobre o afastamento da citada legislação em virtude da incompetência do julgador administrativo.

Em seu Recurso Voluntário apresenta os seguintes termos para buscar a reversão da decisão de primeira instância:

Ainda que a Receita Federal demonstre a opção do fornecedor Braspack – Fernandes Cia Ind. e Com. Plast. Ltda., CNPJ nº 03.585.524/0001-80, pelo benefício do Simples Nacional desde a data de 01/01/2010, fato é que tal opção é exercida para o ano calendário até o último dia útil de janeiro de cada ano.

Seus efeitos, por sua vez, é que são retroativos. Isso é o que dispõe a Lei nº 123/06:

Art. 16. A opção pelo Simples Nacional da pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e empresa de pequeno porte dar-se-á na forma a ser estabelecida em ato do Comitê Gestor, sendo irretratável para todo o ano-calendário.

§ 2o A opção de que trata o caput deste artigo deverá ser realizada no mês de janeiro, até o seu último dia útil, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do ano-calendário da opção, ressalvado o disposto no § 3o deste artigo.

Posto isso, as notas fiscais sobre as quais houve o creditamento de IPI são todas relativas ao mês de janeiro e com o efetivo destaque do imposto – isso porque as atividades empresariais não ficam suspensas até que ocorram as definições contábeis anuais, seja pela própria empresa ou por terceiros.

Assim, não pode agora ver-se penalizada por ter tempestivamente escriturado as operações, com a boa-fé sobre a qual sempre pautou suas ações, pois não tinha como prever situações futuras e fora do seu alcance de decisão.

Dessa forma, pleiteia pelo reconhecimento do direito creditório apurado, na integralidade requerida, consoante conjunto probatório apresentado.

No que concerne a este ponto, entendo que a decisão recorrida está com a razão. A Lei Complementar n.º 123 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 ainda que o argumento trazido pela Recorrente não lhe socorre, mas justamente ao contrário, quando o §2º do art. 16 estabelece que os efeitos da opção pelo regime simplificado produz efeitos a partir do primeiro dia do ano-calendário da opção.

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