



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.720919/2011-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-002.318 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de abril de 2023
Recorrente ROTOLINE EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

CRÉDITO. AQUISIÇÕES. FORNECEDOR ATACADISTA NÃO CONTRIBUINTE DE IPI.

É permitida, nos termos da lei, a tomada de crédito do imposto sobre produtos industrializados (IPI), por parte de estabelecimentos industriais e equiparados, relativo a MP, PI e ME adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte, devendo-se comprovar que o fornecedor de tais insumos se enquadra na referida condição.

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 Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduaardo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lara Moura Franco Eduaardo, Ricardo Piza di Giovanni e Marcos Antônio Borges (Presidente).

Relatório

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão da DRJ/JFA, com a devida complementação:

Em análise no presente processo o litígio decorrente de Despacho Decisório que analisou o direito creditório declarado no PER/DCOMP nº 19715.18502.240709.1.1.01-9001, com fulcro no art. 11 da Lei nº 9.779/99.

A Fiscalização apresentou o seguinte resumo da situação:

2.4. DO RESUMO DO CRÉDITO

Antes desta auditoria fiscal, o contribuinte tinha apurado um saldo credor passível de ressarcimento, conforme PER/DCOMP, no valor de R\$ 19.630,28.

Em virtude das glosas, o montante do saldo credor passível de ressarcimento apurado pelo contribuinte teve uma redução no valor de R\$ 739,52, resultando num montante de R\$ 18.890,76 no trimestre.

Ainda segundo o Despacho Decisório, parte das glosas abrangeram créditos oriundos de aquisições de produtos (insumos) que não atendiam aos requisitos do Parecer Normativo CST nº 65/79; as demais glosas ocorreram por descumprimento das condições do art. 165 do RIPI/2002 (crédito por aquisições efetuadas de comerciantes atacadistas nãocontribuintes do IPI). Seguem trechos do Relatório Fiscal:

Desta forma, seguem abaixo discriminados os valores glosados no que se refere ao conceito de insumo:

CNPJ	Nome do Fornecedor	Data emissão	Data entrada	NF	Valor NF	Valor IPI
76.664.184/0001-56	INQUIBRA IND QUÍMICA BRASILEIRA LTDA	28/04/2009	04/05/2009	049693	25,00	25,00
02.706.289/0001-94	FITASA EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA	05/05/2009	05/05/2009	085672	46,98	46,98
79.245.296/0001-60	MEPAR MERCADO DE PARAFUSO LTDA	14/05/2009	15/05/2009	486474	477,00	35,78

Concluindo, o total **subtraído do valor de crédito de IPI relativo à utilização do conceito de insumo**, de acordo com os valores constantes das planilhas apresentadas pela empresa, foi de **R\$ 107,76** no trimestre.

Concluindo, o total **subtraído do valor de crédito de IPI previsto no art. 165 do RIPI**, de acordo com os valores constantes da planilha "outros créditos", descontado o valor de R\$ 35,78, já glosado conforme exposto no item 2.3.1. deste despacho devido ao conceito de insumo, foi de **R\$ 631,76** no trimestre.

Com base nesses fundamentos, decidiu a Fiscalização:

3. DECISÃO

Por todo o exposto, decido:

- RECONHECER PARCIALMENTE o direito creditório postulado, para considerar o valor de R\$ 18.890,76 (dezoito mil, oitocentos e noventa reais e setenta e seis centavos) como passível de ressarcimento/compensação, remanescente ao final do 2º trimestre de 2009, sem a incidência de juros moratórios, nos termos do art. 83, §5º, I, da IN RFB nº 1.300/2012; e
- HOMOLOGAR as compensações relacionadas a este crédito, conforme Informação Fiscal em anexo, até o limite de crédito ora reconhecido.

A Interessada apresentou Manifestação de Inconformidade em que se insurgiu contra as glosas imposta pela Fiscalização, alegando, em resumo que ambos os produtos (fitas de aço, filme stretch e plástico bolha) são utilizados na embalagem dos produtos, ficando a eles incorporados.

E, quanto às aquisições de atacadistas não-contribuintes, que não lhe caberia investigar a condições de seu fornecedor, ressaltando que a exigência de que o adquirente comprove o exato e real enquadramento do estabelecimento atacadista com base em seu faturamento semestral excede o limite objetivo da norma e torna a busca do crédito impraticável pelo contribuinte. Afirma que não seria adequado exigir do industrial/destinatário a comprovação da exata condição do fornecedor, especialmente

nos casos onde consta expressamente de seu CNPJ a declaração de atividade “Comércio Atacadista”.

Ao analisar a Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório, a instância *a quo* decidiu pela procedência parcial do recurso administrativo mencionado, revertendo a glosa relacionada a insumos (embalagens) e mantendo a glosa do crédito relativa a fornecedores que não se enquadrariam como atacadistas, por falta de comprovação por parte do manifestante, de que as empresas atendiam tal condição.

A ciência, pelo Recorrente, da citada decisão da DRJ/JFA, deu-se em 26/03/2015, de acordo com o *Aviso de Recebimento*, anexado aos autos.

Conforme *Termo de Análise de Solicitação de Juntada*, também anexado aos autos, em 23/04/2019 foi apresentado Recurso Voluntário, no qual foram trazidas as seguintes alegações, em síntese:

1. No Despacho Decisório e Acórdão faz-se uma leitura e interpretação além da previsão literal da norma, obrigando o industrial adquirente a averiguar o real enquadramento do comerciante atacadista, acabando por tolher o direito ao crédito básico do IPI;
2. Não caberia exigir do industrial/destinatário, a comprovação da exata condição do seu fornecedor, segundo o art. 14 do RIPI, especialmente nos casos onde consta expressamente de seu CNPJ declaração de atividade “COMÉRCIO ATACADISTA”;
3. Não haveria exigência legal que obrigasse a comprovar previamente ou mesmo posteriormente, como condição de aproveitamento do crédito do IPI, o enquadramento do fornecedor como comercial atacadista, como condição, requisito ou pressuposto para o crédito presumido do art. 165 do RIPI/2002;
4. Eventual não comprovação do enquadramento da exata forma como quer a fiscalização (que exigiria um acesso direto ao faturamento e sigilo comercial do fornecedor) seria uma questão de ser analisada entre Receita Federal e respectivo atacadista, com efeitos e implicações próprias, desvinculadas da adquirente dos bens de produção.

São esses os fatos a relatar, em resumo.

Voto

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Relatora.

Considerando que se encontram satisfeitos os requisitos da tempestividade e, sob o aspecto material, da competência do Colegiado para a apreciação do Recurso Voluntário, dele conheço.

De acordo com o relatório, em cotejo a decisão de piso e as razões de defesa apresentadas na peça recursal, a matéria remanescente, que se devolve a este Colegiado, diz respeito à glosa realizada nos créditos pleiteados pelo Recorrente, que dizem respeito às aquisições de comerciante atacadista não contribuinte de IPI.

Argumenta a Fiscalização que, embora o Recorrente tenha apresentado CNPJ dos estabelecimentos listados por ele como comerciantes atacadistas, nem todos apresentam a atividade de comerciante atacadista declarada como atividade principal e/ou secundária.

A caracterização de atacadista para efeito do IPI dependeria da venda de bens de produção e da proporção de operações realizadas *por atacado* no semestre civil para seu correto enquadramento, segundo o Fisco, tendo restado sem comprovação da condição de atacadista os seguintes fornecedores, retirados da tabela contida no Despacho Decisório:

1. JAV Automação Industrial (CNPJ 82.731.779/0003-41);
2. Comércio e Rep. Bermo Ltda (CNPJ 82.662.263/0004-73);
3. Contemp Ind. Com. E Serviços (CNPJ 53.543.047/0001-68);
4. Rolpasa Rolamentos Paraná Ltda (CNPJ 68.818.913/0001-53);
5. Sew Eurodrive Brasil Ltda (CNPJ 50.981.018/0016-76);
6. Perfilados Vazin Ltda (CNPJ 81.737.942/0004-00);
7. Bikos Und. E Com. Ltda (CNPJ 55.933.774/0001-67);
8. Frigelar Co e Dist. S/A (CNPJ 92.660.406/0014-33).

Segundo o Recorrente, para uso do crédito ora tratado, a Fiscalização estaria a exigir acesso a informações de outras empresas às quais o adquirente não se tem acesso, tendo sido juntados aos autos as provas necessárias à caracterização exigida, como o CNPJ e Declaração dos próprios fornecedores.

Pois bem.

O tema em discussão está disciplinado basicamente no art. 165 do RIR/2010;

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).

Como bem destaca a decisão recorrida, a exigência de que o comerciante, além de ser atacadista, seja não contribuinte do IPI, deve-se ao fato de que o aproveitamento do crédito proveniente de comerciante atacadista equiparado à industrial se dá na integralidade, ou seja, em 100%, em face à regra da não-cumulatividade incidente sobre a apuração de IPI.

Mesmo sendo a aquisição proveniente de comerciante atacadista não contribuinte, a legislação garante o aproveitamento de parte do crédito gerado na operação, nos moldes do citado art. 165 do RIIPI (50% do valor da operação, constante em nota fiscal). Porém, face ao exposto, o direito ao crédito é nenhum, em se tratando de fornecedor classificado como varejista.

Realmente essencial, portanto, que esteja bem demonstrado primeiramente o enquadramento como atacadista do fornecedor vendedor, para a fruição do direito em questão por parte do adquirente da mercadoria.

Aos autos.

Examinando os documentos de fls. 65 a 108 (documentos diversos), 209 a 290 (resposta à intimação), 291 a 330 (resposta à intimação), como também os documentos que guarnecem a Manifestação de Inconformidade, verifico que não foram anexadas todas as notas fiscais das operações realizadas com as pessoas jurídicas fornecedoras acima referidas.

Em relação ao CNPJ das mesmas empresas fornecedoras, apenas foram anexados aos autos o documento cadastral da JAV Automação Industrial; Comércio e Rep. Bermo Ltda; Contemp Ind. Com. e Serviços Ltda; Perfilados Vazin Ltda e Frigelar Co e Dist. S/A, sendo que:

1. Contemp Ind. Com. E Serviços Ltda e Bermo Ltda se classificam como fabricantes de produtos eletrônicos, exclusivamente, motivo pelo qual compras provenientes destas pessoas jurídicas não geram o crédito previsto no art. 165 do RIIPI;
2. JAV Automação Industrial e Sew Eurodrive Brasil Ltda desenvolvem a atividade atacadista em conjunto com outras (comércio varejista, por exemplo), contudo o destaque do IPI na nota fiscal evidencia que as pessoas jurídicas são contribuintes do imposto, porém o crédito pleiteado no PER abrange apenas aquisições de atacadistas não contribuintes do tributo;
3. Comércio e Rep. Bermo Ltda e Perfilados Vazin Ltda desenvolvem a atividade atacadista em conjunto com a varejista, em razão do que se mostra fundamental a juntada das notas fiscais relativas às compras para verificar-se o tratamento fiscal dado à operação, notadamente quanto ao IPI;

4. Frigelar Co e Dist. S/A possui apenas atividade de atacadista de máquinas e peças para uso comercial, sendo assim, comprova-se a condição de atacadista, porém não se demonstra a condição, do fornecedor, de não contribuinte do IPI.

De acordo com a tese abraçada pelo Fisco, repise-se, o enquadramento da pessoa jurídica como atacadista, bem como o creditamento previsto no art. 165 do RIIPI dependeria da venda de bens de produção e da proporção de operações realizadas por atacado no semestre civil.

Contudo, tal interpretação me parece desarrazoada e vai além do que especifica o legislador, haja vista que tais informações relativas à empresa vendedora (proporções no resultado do semestre civil) não estão sob domínio da pessoa jurídica compradora, bastando para a comprovação pretendida o que se informa no cadastro oficial mantido pela Administração Pública, o chamado Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, em conjunto com demais documentos fiscais que eventualmente esclareçam acerca dos detalhes das operações, sob o ponto de vista tributário.

Na esteira do entendimento referido é que o RIIPI vigente à época dos fatos geradores (Decreto nº 4.544/2002) preceitua, no art. 12, que a opção por contribuinte do IPI equiparado à industrial se dá por meio de alteração dos dados cadastrais do estabelecimento no CNPJ:

Art. 12. O exercício da opção de que trata o art. 11 **será formalizado mediante alteração dos dados cadastrais do estabelecimento, no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ**, para sua inclusão como contribuinte do imposto.

Parágrafo único. A desistência da condição de contribuinte do imposto será formalizada, também, mediante alteração dos dados cadastrais, conforme definido no caput deste artigo.

(Grifei)

De modo que, para que a pessoa jurídica seja considerada contribuinte do IPI, desde quando a lei não a inclua entre os contribuintes obrigatórios do imposto, requer-se simplesmente que tal informação seja prestada no CNPJ, ou seja, auto-declaração.

Na linha de raciocínio, para que a empresa seja considerada atacadista, a referência a ser tomada também são as informações contidas no mesmo CNPJ. A condição de não contribuinte, todavia, para terceiros, evidencia-se por meio do documento fiscal que dá suporte à operação comercial.

Considero, contudo, que as glosas procedidas pela autoridade fiscal, referidas no Despacho Decisório, devem ser mantidas, porquanto ausente de comprovação nos autos a condição de que o fornecedor, naquelas determinadas operações de venda, atuava como atacadista não contribuinte.

Como antes colocado, a operação comercial com contribuinte atacadista contribuinte de IPI possibilita o aproveitamento de 100% do crédito deste tributo, envolvido na operação, não sendo caso de aplicação do crédito previsto no art. 165 do RIPI/2002.

Relativamente à questão do ônus da prova em matéria de ressarcimento, restituição e compensação, bastante conhecida a posição do CARF acerca da necessidade do pleiteante ao crédito fazer prova do seu direito. Por bem encerrar o entendimento sobre o assunto, trago à colação excerto o Acórdão nº 9303-005.226, da Câmara Superior de Recursos Fiscais-CSRF/3ª Turma:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."

Portanto, a prova da liquidez e certeza do crédito, ou seja, se o crédito existe e o seu *quantum*, é ônus que se atribui exclusivamente ao contribuinte que está alegando o direito em PER/DCOMP transmitida.

Por conclusão e para encerrar, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, para manter as glosas procedidas pela Fiscalização.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduaardo