



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13888.908966/2011-61  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-009.220 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de novembro de 2020  
**Recorrente** INDUSTRIAS ROMI S A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

**DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO**

Não dever ser reconhecido o direito creditório cuja comprovação não foi apresentada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte o recurso voluntário e, na parte conhecida, negar provimento.

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Cândido Brandão Junior, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Semíramis de Oliveira Duro, Breno do Carmo Moreira Vieira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

## **Relatório**

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

“Trata-se da manifestação de inconformidade protocolizada em 26 de outubro de 2011, contestando o Despacho Decisório Eletrônico (DDE) No de Rastreamento 952478263, emitido em 9 de setembro de 2011 pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Piracicaba/SP. A ciência do DDE ocorreu em 26 de setembro de 2011, conforme Consulta ao AR, fl. 36.

O DDE objeto da inconformidade reconheceu parcialmente o crédito demonstrado no Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) no 02854.78340.160407.1.1.017501, em que foi solicitado/utilizado, a título de ressarcimento do IPI, referente ao primeiro trimestre de 2007, o valor de R\$ 1.605.264,35, pela constatação de que o saldo credor passível de

ressarcimento é inferior ao valor pleiteado, pela ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal. Segundo o mesmo DDE, foi homologada parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP 25669.12988.250407.1.3.016865, bem assim não há valor a ser restituído/ressarcido no pedido de ressarcimento apresentado no PER/DCOMP cujo número foi anteriormente citado. O valor do crédito reconhecido foi de R\$ 1.589.653,25 Nas informações complementares sobre a análise do crédito, disponíveis no endereço eletrônico “[www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)”, menu “*Onde Encontro*”, opção “*PER/DCOMP*”, item “*PER/DCOMP – Despacho Decisório*”, é possível verificar a “*Relação das Notas Fiscais com Créditos Indevidos – Créditos por entradas no período*” e constatar que os motivos das irregularidades dos Créditos são: motivo (7) “*Empresa emitente da Nota Fiscal optante do Simples*”, motivo (2) – “*Estabelecimento emitente da Nota Fiscal não cadastrado no CNPJ*”, motivo (4) – “*Estabelecimento emitente da Nota Fiscal na situação de CANCELADO no cadastro CNPJ*” e motivo(3) – “*Estabelecimento emitente da Nota Fiscal na situação de INAPTO no cadastro CNPJ*”.

Na manifestação de inconformidade, o interessado alega que o despacho decisório glosou como indevidos os créditos ressarcidos decorrentes de retorno de mercadorias, Informa que remete peças a seus Assistentes Técnicos (Pessoa Física) e que após a verificação de qual peça será utilizada na troca, esta peça é devolvida, emitida nota fiscal de entrada e efetuado o crédito. Posteriormente emite a Nota Fiscal ao cliente que adquire a peça.

Assevera que tem direito ao crédito de IPI de 50% na aquisição de comerciantes atacadistas de mercadorias, e argumenta que uma das notas fiscais mencionadas no despacho decisório é de um comerciante não optante do SIMPLES.

Aduz que efetua o crédito de retorno com base no art 167 do RIPI e que todos os créditos foram escriturados em sua escrita fiscal.

Por fim requer o deferimento do pedido de compensação acrescendo ao valor já deferido pela DRF.

É o relatório.”

Em 17/12/2013, a DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade e o Acórdão nº 01-28.062 foi assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Exercício: 2007

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

A matéria não especificamente contestada na manifestação de inconformidade é reputada como incontroversa, e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente

FATO GERADOR.

É fato gerador do IPI, a saída de produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, independentemente da finalidade a que se destine o produto ou o título jurídico de que decorra a saída.

CRÉDITO DE IPI POR DEVOUÇÃO OU RETORNO DE MERCADORIAS.

A utilização dos créditos do IPI por devolução ou retorno de produtos saídos do estabelecimento contribuinte tem como quesito essencial à comprovação substancial da legítima escrituração do Livro de Controle da Produção e do Estoque, ou em sistema a ele equivalente.

IPI. CRÉDITOS. FORNECEDORES OPTANTES PELO SIMPLES.

A legislação em vigor não permite o creditamento do IPI calculado pelo contribuinte sobre aquisições de estabelecimentos optantes pelo SIMPLES

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

O contribuinte interpôs recurso voluntário.

Alegou que não se trata de compra de mercadoria/insumos de não contribuinte de IPI (pessoa física) ou de empresa optante pelo Simples, porém de devolução de mercadoria de sua propriedade, cuja saída foi dada a título de empréstimo e tributada pelo IPI. Assim, pode creditar-se do IPI, com base no art. 229 do RIPI/10.

Apresenta exemplos de operações de empréstimo, anexando cópias das notas fiscais.

Destaca que não houve prejuízo ao erário.

Alternativamente, caso a conclusão final seja a de que não tem direito aos créditos, que lhe seja devolvido o IPI pago na saída.

Contesta a DRJ, no que concerne à falta de comprovação de que as mercadorias teriam retornado ao estabelecimento, pois teria anexado à impugnação as notas de entrada e saída.

Por fim, rebate a afirmação de que teria precluído o direito de apresentar provas complementares em segunda instância, pois jamais deixou de cumprir a legislação. Ademais, a preclusão processual deve ser superada pelos Princípios da Verdade Material e da Instrumentalidade.

No recurso voluntário, não foram contestadas as glosas de créditos em compras de insumos de empresas optantes pelo SIMPLES.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Relator.

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Trata-se de Pedido de Ressarcimento (IPI) de IPI do 1º trimestre de 2007, ao qual foram vinculadas compensações. A homologação foi parcial, em razão de glosas de créditos.

Nas fls. 36 a 44, há o relatório “Análise de Crédito”, que complementa o Despacho Decisório (fl. 37).

Nas fls. 40 a 43, quadro contendo informações sobre as notas fiscais cujos créditos foram glosados. Na última coluna, para cada nota fiscal, há um número, que indica a infração cometida, cuja descrição se encontra na fl. 43.

Reproduzo parte do quadro e a descrição das infrações:

## RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS COM CRÉDITOS INDEVIDOS - CRÉDITOS POR ENTRADAS NO PERÍODO

(Valores em Reais)

Período de Apuração (IPI)	CNPJ do Emitente	Número do Documento	Série/Subsérie do Documento	Data de Emissão	Data de Entrada	Código Fiscal de Operação (CFOP)	Ressarcível	Valor Total	Valor do IPI Destacado	Valor do IPI Creditado no Livro RAIFI	Motivo da Irregularidade dos Créditos
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j)	(k)	(l)
Mensal,Jan/2007	33.564.543/0173-28	22775	3	22/01/07	22/01/07	2.201	N	1.026,89	48,90	48,90	4
Subtotal - CFOP 2.201											48,90
Total Creditado no Livro RAIFI para o CFOP 2.201											433,50
Valor de Glosa considerada para o CFOP 2.201 no Período: Mensal,Jan/2007											48,90
Mensal,Jan/2007	33.564.543/0173-28	22775	3	22/01/07	22/01/07	2.202	N	415,15	54,15	54,15	4
Subtotal - CFOP 2.202											54,15
Total Creditado no Livro RAIFI para o CFOP 2.202											254,86
Valor de Glosa considerada para o CFOP 2.202 no Período: Mensal,Jan/2007											54,15
Mensal,Jan/2007	05.029.113/0001-33	2106	1	08/01/07	09/01/07	1.101	S	1.600,00	40,00	40,00	7
Mensal,Jan/2007	03.974.972/0001-75	9386	1	10/01/07	12/01/07	1.101	S	480,00	36,00	36,00	7
Mensal,Jan/2007	52.443.462/0001-87	653	2	15/01/07	18/01/07	1.101	S	910,00	22,75	22,75	7
Mensal,Jan/2007	03.974.972/0001-75	9439	1	18/01/07	22/01/07	1.101	S	2.340,00	175,50	175,50	7
Mensal,Jan/2007	01.439.940/0001-44	1934	1	18/01/07	29/01/07	1.101	S	489,00	24,45	24,45	7
Mensal,Jan/2007	58.446.683/0001-95	3325	1	22/01/07	23/01/07	1.101	S	275,00	6,88	6,88	7
Subtotal - CFOP 1.101											305,58

## Descrição dos Campos:

Coluna (a): Período de Apuração pertinente à entrada dos insumos industriais.

Coluna (b): CNPJ do Emitente - CNPJ do estabelecimento do emitente da Nota Fiscal.

Coluna (c): Número do Documento - Número da Nota Fiscal com crédito registrado.

Coluna (d): Série/Subsérie do Documento - Série/Subsérie da Nota Fiscal com crédito registrado.

Coluna (e): Data de Emissão - Data de emissão da Nota Fiscal com crédito registrado.

Coluna (f): Data de Entrada - Data de entrada dos insumos industriais constantes na Nota Fiscal com crédito registrado.

Coluna (g): Código Fiscal de Operação (CFOP) - Código Fiscal de Operação pertinente à Nota Fiscal com crédito registrado.

Coluna (h): Ressarcível: Créditos Passíveis (ou Não) de Ressarcimento no período

Coluna (i): Valor Total - Valor Total da Nota Fiscal com crédito registrado.

Coluna (j): Valor do IPI Destacado - Valor do IPI destacado na Nota Fiscal com crédito registrado.

Coluna (k): Valor do IPI creditado no Livro RAIFI - Valor do IPI escriturado no Livro RAIFI pertinente à Nota Fiscal com crédito registrado.

Coluna (l): Motivo da Irregularidade dos Créditos (Notação):

1 - Crédito de IPI não admitido para o CFOP registrado.

2 - Estabelecimento Emitente da Nota Fiscal não cadastrado no CNPJ.

3 - Estabelecimento Emitente da Nota Fiscal na situação INAPTO no cadastrado CNPJ.

4 - Estabelecimento Emitente da Nota Fiscal na situação de CANCELADO no cadastrado CNPJ.

5 - Estabelecimento Emitente da Nota Fiscal na situação de SUSPENSO no cadastrado CNPJ.

6 - Data de Emissão da Nota Fiscal ANTERIOR à data de abertura do Estabelecimento.

7 - Empresa Emitente da Nota Fiscal Optante do SIMPLES.

No período auditado, foram identificadas as infrações “2 - Estabelecimento Emitente da Nota Fiscal não cadastrado no CNPJ”, em operações cursadas sob os CFOP 1949/2949 (outras entradas do Estado ou de outros Estados), 3 – “Estabelecimento emitente da Nota Fiscal na situação de INAPTO no cadastro CNPJ”, 4 “Estabelecimento emitente da Nota Fiscal na situação de CANCELADO no cadastro do CNPJ”. e “7 - Empresa Emitente da Nota Fiscal Optante do SIMPLES”, em operações sob os CFOP 1.949/2.949, 1.101 (compra para industrialização) e 2.201/2.202 (devolução de venda de produção do estabelecimento ou de mercadoria adquirida de terceiros).

Em primeira instância, a recorrente alegou que era fabricante de máquinas e equipamentos, injetoras e sopradoras para plásticos, partes e peças, fornecendo ainda o serviço de assistência técnica aos produtos que fabricava.

Para a prestação do serviço de assistência técnica, dada a impossibilidade de prever quais peças seriam necessárias, entregava ao técnico, pertencente ao seu quadro de empregados, diversos itens, a título de “empréstimo”, com extração de nota fiscal de saída (CFOP 5949/6949 – outras saídas), com débito de IPI.

Na devolução das peças não utilizadas, emitia nota fiscal de entrada (CFOP 1949/2949 – outras entradas), com IPI, que registrava como crédito. No tocante às peças utilizadas na manutenção, emitia nota fiscal de entrada (CFOP 1949/2949 – outras entradas), com destaque de IPI, que era creditado, e outra de saída, com débito de IPI.

Sustentou o direito ao crédito, com base no dispositivo sobre devolução de produtos saídos com tributação (art. 167 do Decreto n.º 4.544/02 - RIPI/02):

"Art. 167. É permitido ao estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 30)".

Defendeu o registro do equivalente a 50% do IPI destacado na nota fiscal de compra de mercadorias de atacadistas não optantes pelo SIMPLES.

E juntou cópias de algumas notas fiscais de entrada e saída e dos cadastros de duas pessoas jurídicas e respectivos resultados de consultas ao sítio virtual da RFB que informavam que não eram optantes pelo SIMPLES NACIONAL (fls. 19 a 29).

A DRJ ratificou o procedimento fiscal.

No tocante às operações de “empréstimo”, admitiu a possibilidade de a recorrente tomar o crédito, com base no art. 167 do RIPI/02. Todavia, negou-o, em razão de não terem sido apresentadas as escriturações dos livros de entrada e de controle da produção e do estoque, nos termos da alínea “b” do inciso II do art. 169 do RIPI/02:

“Art. 169. O direito ao crédito do imposto ficará condicionado ao cumprimento das seguintes exigências ( Lei n.º 4.502, de 1964, art. 27, § 4º):

I - pelo estabelecimento que fizer a devolução, emissão de nota fiscal para acompanhar o produto, declarando o número, data da emissão e o valor da operação constante do documento originário, bem assim indicando o imposto relativo às quantidades devolvidas e a causa da devolução; e II - pelo estabelecimento que receber o produto em devolução:

a) menção do fato nas vias das notas fiscais originárias conservadas em seus arquivos;

**b) escrituração das notas fiscais recebidas, nos Livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente nos termos do art. 388; e**

c) 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, salvo se a operação tiver sido feita a título gratuito.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à volta do produto, pertencente a terceiros, ao estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, exclusivamente para conserto.” (g.n.)

Destacou que, em litígios desta natureza, o ônus da prova é do contribuinte (artigos 15 e inciso III do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72). E que o momento de sua apresentação se expirara, com a apresentação da impugnação (§ 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72).

Também afastou os créditos derivados de compras de atacadistas optantes pelo SIMPLES. Não discorro sobre os fundamentos para tal negativa, em razão de o tema não ter sido incluído no recurso voluntário.

E, por fim, considerou definitiva a glosa de créditos de notas fiscais emitidas por estabelecimentos na situação de “cancelado no CNPJ” ou “inapto no CNPJ”, posto que não foram apresentados argumentos de defesa.

No recurso voluntário, novamente, descreve suas atividades, porém, desta feita, adiciona ao relatado na manifestação de inconformidade que a assistência técnica também era prestada por empresa prestadora de serviço.

A pessoa jurídica emitia nota fiscal de saída, para devolução das peças não utilizadas. Contudo, era escriturada a nota fiscal de entrada (1.949/2.949) de sua própria emissão, cujo IPI destacado era escriturado como crédito.

Destacou que houve equívoco na leitura do cruzamento de dados efetuado pela RFB, pois não se tratava de compras de mercadoria de não contribuinte de IPI ou de pessoa jurídica optantes pelo SIMPLES, porém de devolução de mercadoria de sua propriedade, saída em “empréstimo”. E juntou as mesmas cópias de notas fiscais que anexou à manifestação de inconformidade.

Que não houve prejuízo ao erário, posto que todas as saídas anteriores às entradas sofreram tributação, nos termos do art. 38 do RIPI/02.

Que o direito ao crédito está previsto no art. 167 do RIPI/02.

Que, se esta turma assim não concluir, que lhe seja devolvido o IPI debitado nas saídas, para que não haja “dupla tributação de IPI sobre o mesmo produto.”

E, por fim, contestou a preclusão processual de apresentar provas, que também poderiam ser carreadas em sede de diligência, com base nos Princípios da Instrumentalidade e da Verdade Material. Neste sentido, colacionou ementa de dos Acórdãos n.º 2201-002.005, de 20/02/13, e 9202-02.162, de 26/06/12.

Ao exame dos autos.

Em síntese, a unidade de origem glosou créditos, com base no cotejo das informações contidas em seu banco de dados, notadamente sobre as notas fiscais de entrada.

A recorrente afirmou que a conclusão inicial estava equivocada. Descreveu as operações, justificou o registro de créditos, com fundamento no art. 167 do RIPI/02 (devoluções), e apresentou amostra de notas fiscais.

A DRJ acatou seus argumentos, porém acusou a falta de prova de que as notas fiscais de entrada por devoluções haviam sido escrituradas nos livros de entrada e de controle da produção e do estoque, nos termos da alínea “b” do inciso II do art. 169 do RIPI/02: E salientou que o momento processual de apresentar a escrituração já havia passado.

No recurso voluntário, repisou seus argumentos, combateu a preclusão processual, porém não trouxe cópias da escrituração dos citados livros fiscais.

Em casos como o presente, em que o crédito é avaliado por meio de cruzamento eletrônico de dados, não hesito em aceitar a apresentação de provas nesta segunda instância de julgamento administrativo, em homenagem ao Princípio da Verdade Material, corolário do Princípio Constitucional da Legalidade.

Contudo, o encargo probatório é de quem alega deter o direito, isto é, do contribuinte (art. 373 do CPC).

E julgo incabível a conversão do julgamento em diligência, para que seja propiciada nova oportunidade de a recorrente apresentar citados livros fiscais.

Primeiro, porque minha interpretação sistemática do Decreto n.º 70.235/72 é a de que esta não se presta para a produção de provas.

E, segundo, porque a necessidade da apresentação da escrita fiscal está expressamente prevista na alínea “b” do inciso II do art. 169 do RIPI/02 e sua ausência foi o motivo pelo qual seu pedido foi negado pela DRJ.

Assim, reputo absolutamente injustificável o fato de novamente não tê-la trazido para os autos.

Por fim, não conheço do argumento de que, alternativamente, devamos reconhecer a existência de crédito em favor da recorrente, para evitar que haja “dupla tributação de IPI sobre o mesmo produto”, pois este objeto não compõe a presente lide.

Portanto, conheço parcialmente do recurso voluntário e, à parte conhecida, nego provimento, em razão de não ter sido apresentada cópia da escrituração das notas fiscais de entrada nos livros de entradas e de controle de produção e de estoque.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira