



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10675.903097/2009-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-008.420 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de junho de 2020
Recorrente XINGULEDER COUROS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

RESSARCIMENTO DO SALDO CREDOR DO IPI. PER/DCOMP. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AMOSTRA GRÁTIS.

No direito constitucional positivo vigente, o princípio da não-cumulatividade garante aos contribuintes apenas e tão-somente o direito ao crédito do imposto que foi pago nas operações anteriores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimarães, Walker Araújo, Jorge Lima Abud, José Renato Pereira de Deus, Corintho Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-008.420 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10675.903097/2009-71

Relatório

Por bem esclarecer a lide, adoto o relato da decisão recorrida:

Trata o presente processo de **Pedido de Ressarcimento Eletrônico**, PER/DCOMP n.º 29161.62492.110804.1.5.01-6931, no qual o estabelecimento em epígrafe solicita o ressarcimento de saldo credor de IPI do estabelecimento filial de CNPJ 22.312.045/0012-97 relativo ao 2º trimestre de 2004, no montante de R\$ 95.210,75.

A esse Pedido de Ressarcimento foram **vinculadas as Declarações de Compensação** de n.º 10203.04097.110804.1.3.01-7011 e 25718.61801.250804.1.3.01-2910.

A análise da petição do interessado se deu por via eletrônica, de que resultou o Despacho Decisório de fl. 53, deferindo parcialmente o pleito.

Irresignada, a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 60/84.

Em 20/01/2012, a 3ª Turma de Julgamento da DRJ/JFA prolatou o **Acórdão** n.º 09-38.773 (fls. 111/115), no qual **anulou o Despacho Decisório por ter sido proferido por autoridade incompetente**, já que a autoridade competente para decidir ressarcimento e compensação que envolvam ressarcimento de IPI é o titular da unidade que jurisdiciona o estabelecimento que apurou referidos créditos, no caso, o estabelecimento filial.

Após análise do pedido, **foi proferido o Despacho Decisório** de fls. 144/148, **pela Delegacia da Receita Federal de Santa Maria/RS**, reconhecendo, do total pedido de R\$ 95.210,75, o direito creditório de 94.399,02. Conforme se verifica, foi efetuada **glosa de R\$ 811,73 de créditos indevidos relativos a operações de entradas de mercadorias como amostra grátis**.

Regularmente cientificada, a contribuinte apresentou a **manifestação de inconformidade** de fls. 197/200, alegando, em síntese, que:

- a fiscalização reconheceu a importância de R\$ 94.399,02, e por tal motivo homologou parcialmente o PER/DCOMP, notificando a empresa para pagar a diferença na importância de R\$ 811,73;

- faz jus ao crédito relativos aos produtos recebidos como amostras grátis, porque tais produtos foram empregados no processo produtivo, e houve o destaque do IPI nas notas fiscais, devendo ser considerados como matérias-primas que geram direito ao crédito.

Por fim, requer o deferimento integral do pedido de ressarcimento e a homologação integral das compensações pleiteadas.

Em 13/04/2016, a DRJ/RPO, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

IPI. RESSARCIMENTO. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AMOSTRA GRÁTIS.

No direito constitucional positivo vigente, o princípio da não-cumulatividade garante aos contribuintes apenas e tão-somente o direito ao crédito do imposto que foi pago nas operações anteriores.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada da decisão, em 18/05/2016, consoante Termo de ciência por abertura de mensagem constante dos autos, a recorrente supra mencionada interpôs recurso voluntário, tempestivo, em 13/06/2016, consoante Termo de solicitação de juntada de documentos constante dos autos, no qual critica a decisão recorrida, reproduz as alegações da manifestação de inconformidade, e aduz que as notas fiscais anexadas são provas de sua utilização no processo produtivo, sendo que a própria informação referida na decisão recorrida “AMOSTRA PARA DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL” já dá conta da sua utilização. Rebate o argumento no sentido de que não tendo havido pagamento do IPI na entrada seria indevido o creditamento, pois a jurisprudência afirma que o creditamento sobre amostras grátis é possível se essas forem utilizados no processo produtivo. Ao final, solicita a homologação integral das compensações.

Posteriormente, o expediente foi encaminhado a esta Turma ordinária para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Corinto Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade, merece ser apreciado e conhecido.

Em não havendo preliminares, passa-se de plano ao mérito da lide.

DAS COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS

Em primeiro plano, vale trazer a fundamentação da decisão recorrida:

Resta então, analisar a glosa de R\$ 811,73 realizada, em virtude dos créditos serem decorrentes de entradas de amostras grátis.

Em sua defesa, a recorrente alega que as amostras grátis foram aplicadas no processo produtivo, e como houve o destaque do IPI nas notas fiscais (cópias às fls. 227/252), faria jus ao creditamento. Sob vários aspectos, a alegação não procede.

Em primeiro lugar, não há nos autos nenhuma comprovação de que as amostras grátis tenham sido efetivamente aplicadas na industrialização dos produtos. Em algumas das notas fiscais consta a informação “AMOSTRA PARA DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL”, não sendo possível concluir o verdadeiro destino das amostras. Tratando-se de pedido de reconhecimento de direito creditório, é ônus da requerente a comprovação de que efetivamente aplicou os materiais na fabricação de produtos.

Em segundo lugar, tratando-se de amostra grátis, ainda que destacado o IPI no documento, não havendo pagamento do IPI na entrada, por óbvio não há crédito, pois não houve encargo suportado pelo adquirente. O princípio da não-cumulatividade estabelece que se deve compensar o que for devido em cada operação, com o montante cobrado nas operações anteriores. Tratando-se de operação não onerada, não há direito ao creditamento.

Por fim, e não menos importante, cabe ressaltar que nos termos do art. 51, III, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto n.º 4.544, de 2002 (RIPI/2002), são isentas as “*amostras de produtos para distribuição gratuita, de diminuto ou nenhum valor comercial, assim considerados os fragmentos ou partes de qualquer mercadoria, em quantidade estritamente necessária a dar a conhecer a sua natureza, espécie e qualidade*”, atendidas as demais condições do referido inciso.

Em se tratando de “amostras grátis”, a recorrente não poderia se creditar de qualquer valor, porque inexistente incidência efetiva na etapa anterior. Logo, o destaque do IPI nas notas fiscais de saídas dos fornecedores se apresenta indevido, e a eles cabe a repetição de indébito própria. À recorrente, somente em virtude do destaque do IPI, não poderia se creditar dos valores destacados incorretamente nas notas fiscais, em face da isenção. Sobre a forma – o documento emitido erroneamente – deve prevalecer a materialidade da operação, de modo a permitir a repetição do indébito para os fornecedores, e vedar o aproveitamento de créditos à recorrente, adquirente.

Consoante relatado, a recorrente diz que as notas fiscais anexadas são provas de sua utilização no processo produtivo, sendo que a própria informação referida na decisão recorrida “AMOSTRA PARA DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL” já dá conta da sua utilização. Rebate o argumento no sentido de que não tendo havido pagamento do IPI na entrada seria indevido o creditamento, pois a jurisprudência afirma que o creditamento sobre amostras grátis é possível se essas forem utilizados no processo produtivo. Vale trazer a fundamentação do acórdão n.º 203-11.224, de 22/08/2006, utilizado pela recorrente:

(...) A glosa das "amostras"

Nesse ponto, lembro que, mesmo tendo indeferido o pedido sob o argumento de ausência da formalidade do estorno, o Acórdão enfrentou as questões de mérito, tendo restado ainda controvérsia em relação à glosa dos créditos das "amostras".

Compulsando as notas fiscais de amostras grátis que tiveram o respectivo crédito de IPI glosado pelo fisco (fls. 325 a 329), observei que se deu a título gratuito, que houve o destaque do IPI, e que contém materiais que, à luz da *Declaração* de fl. 318, seguramente, me convenceram de que se enquadram no conceito de insumos do PN CST 65/79, tendo os mesmos sido utilizados no processo produtivo. Divirjo do Acórdão recorrido no que se refere à questão da gratuidade, visto que houve o destaque do imposto e a sua não aceitação como crédito da interessada implicaria em não observância ao princípio da não-cumulatividade.

Assim, entendo que deva ser afastada a glosa correspondente às notas fiscais de "amostras".

Ao meu sentir, **o cerne do processo é a interpretação do princípio da não-cumulatividade**, insculpido na CR/88 (art. 153, § 3º, “II”) nos seguintes termos: *será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores*. E aqui vale frisar que **o devido e o cobrado devem ser entendidos em relação ao mesmo sujeito passivo**, e não sujeitos diferentes.

Ora, **se nada foi cobrado da recorrente** quando da recepção das “amostras para desenvolvimento industrial”, ainda que essas tenham valor econômico e destaque do imposto em suas notas fiscais, **tais amostras não se qualificam à compensação do imposto**, para fins do princípio constitucional do IPI.

Assim é que o art. 164, I, do RIPI/2002, vigente ao tempo do creditamento ora em análise, que reproduz o art. 25 da Lei nº 4.502/1964, que trata dos créditos básicos do IPI, quando se refere ao imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, *adquiridos* para emprego na industrialização de produtos tributados (...) deve ser entendido como *o imposto pago pelo adquirente*, e não o pago pelo fornecedor.

Nessa moldura, não há condições de prestigiar as alegações apresentadas em segundo grau, e voto por **negar provimento** ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado