



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.923318/2011-17
ACÓRDÃO	3002-003.941 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TYPE BRASIL QUALIDADE EM GRÁFICA E EDITORA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

RESSARCIMENTO. AMOSTRAS GRÁTIS. ISENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO.

Não gera direito a crédito de IPI a aquisição de insumos aplicados na industrialização de produtos saídos a título de amostras grátis, por se tratar de operação isenta (art. 51, III, do RIPI/2002), sem incidência efetiva do imposto na etapa anterior.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA MANTIDA.

O aproveitamento extemporâneo de créditos de IPI é admissível, desde que regularmente escriturado e comprovado por documentação idônea. Inexistindo escrituração individualizada e prova material do direito creditório, impõe-se a manutenção da glosa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Gisela Pimenta Gadelha, Adriano Monte Pessoa, Marcelo Enk de Aguiar (substituto [a] integral), Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao (Presidente).

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de crédito básico de IPI no valor de R\$ 112.520,46, referente ao 4º trimestre de 2007, vinculado a declarações de compensação apresentadas pelo contribuinte.

A Delegacia de origem, após a realização de diligência fiscal destinada à verificação da existência do direito creditório pleiteado, elaborou Informação Fiscal (fls. 693/697), na qual foram glosados os seguintes valores:

a) Crédito relativo à Nota Fiscal nº 012.479, CFOP 1.911 – Remessa de Amostra Grátis, emitida pela empresa Antalis do Brasil Produtos para a Indústria Gráfica Ltda., sob o fundamento de que o art. 11 da Lei nº 9.779/1999 autoriza o ressarcimento apenas do saldo credor do IPI acumulado em cada trimestre-calendário decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados na industrialização, não abrangendo operações de remessa de amostras grátis;

b) Créditos extemporâneos no montante de R\$ 74.520,44, utilizados no 4º trimestre de 2007, mas gerados em trimestres diversos, desconsiderados por se tratarem de créditos não escriturados na forma do regulamento do IPI.

Com base nessa apuração, a DERAT/São Paulo proferiu Despacho Decisório eletrônico (fl. 306), reconhecendo parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 37.999,89, homologando parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP nº 30664.46124.270308.1.3.01-5807, e não homologando as compensações declaradas nos PER/DCOMPs nº 12478.99691.011008.1.7.01-8236 e nº 25355.99989.061008.1.3.01-9732.

Constam do referido despacho os seguintes fundamentos:

“O valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):

- Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado;
- Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal;
- Ocorrência de reclassificação de créditos considerados passíveis de ressarcimento para não passíveis de ressarcimento.

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página da Receita Federal do Brasil e integram este despacho.”

Cientificada do despacho, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 317/340), na qual, em síntese, argumenta:

- Que, nos termos do art. 54, III, do RIPI/2010, é isenta do IPI a saída de produtos a título de amostras grátis, e que, portanto, os créditos de IPI relativos à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização desses produtos podem ser mantidos na escrita fiscal do contribuinte;
- Que a legislação aplicável (inclusive o art. 168 do CTN) ampara o direito creditório de IPI decorrente de ressarcimento ou compensação, tratando-se de crédito líquido e certo, passível de compensação tributária, desde que observado o prazo prescricional de cinco anos;
- Que os créditos utilizados no pedido são legítimos e tempestivos, razão pela qual não deveriam ter sido glosados.

Ao final, requer:

- a) o julgamento procedente da Manifestação de Inconformidade;
- b) a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários; e
- c) a realização de diligência fiscal para verificação dos documentos comprobatórios.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Neiva Aparecida Baylon, Relatora.

I - Da tempestividade

Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Trata-se de recurso voluntário apresentado do acórdão da DRJ que não homologou o pedido de Ressarcimento crédito básico de IPI no valor de R\$ 112.520,46, referente ao 4º trimestre de 2007, que fora vinculado a declarações de compensação.

Em sede de Manifestação de Inconformidade, a Recorrente, em apertada síntese, alegou que os créditos de IPI escriturados na entrada de matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), utilizados na industrialização de produtos saídos do estabelecimento industrial com a isenção do imposto, especialmente aqueles produtos correspondentes a amostras grátis, poderiam ser mantidos na escrita fiscal do contribuinte.

II - Do crédito decorrente de amostra grátis

Quanto aos produtos considerados amostra grátis, ressalto, contudo, que o direito ao crédito decorre não apenas do destaque do IPI nas notas fiscais dos seus fornecedores, mas também, e especialmente, da exata classificação de tais produtos.

Nos termos do art. 51, III, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 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 na nota fiscal de saída do fornecedor se apresenta indevido, e a ele cabe a repetição de indébito. À recorrente, somente em virtude do destaque do IPI, não poderia se creditar do valor destacado incorretamente na nota fiscal, 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 o fornecedor, e vedar o aproveitamento de créditos à recorrente, adquirente.

Tratando-se de operação isenta, não há incidência efetiva do imposto na etapa anterior, razão pela qual o destaque do IPI na nota fiscal do fornecedor, ainda que realizado, não gera direito a crédito ao adquirente. O valor destacado indevidamente deve ser objeto de repetição de indébito pelo emitente do documento fiscal, não podendo ser aproveitado como crédito pela adquirente.

Nesse sentido a jurisprudência do CARF tem se manifestado:

3302-008.420 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

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 anterior.

Dessa forma, correta a glosa do crédito referente à Nota Fiscal nº 012.479, CFOP 1.911 – Remessa de Amostra Grátis, por ausência de fato gerador e consequente inexistência de não cumulatividade a preservar.

III – Dos créditos extemporâneos

Em síntese, a Recorrente sustenta que a controvérsia instaurada não diz respeito à possibilidade de aproveitamento de créditos extemporâneos de IPI, mas sim ao suposto erro formal de escrituração apontado pela autoridade fiscal. Assevera que todos os documentos e notas fiscais solicitados foram devidamente apresentados no curso da fiscalização.

Afirma, ademais, que a escrituração foi devidamente realizada, com o registro individual e cronológico das operações nos livros fiscais exigidos — Livro Registro de Apuração do IPI, fichas de notas fiscais de entrada e fichas de créditos extemporâneos — em conformidade com os arts. 190 e 312 do RIPI/2002. O valor de R\$ 74.520,44, não homologado pela autoridade fiscal, corresponde exatamente à diferença entre o crédito pleiteado e o reconhecido.

Defende que a escrituração tem natureza meramente acessória, constituindo instrumento de controle contábil e não condição de existência do crédito tributário, cuja origem decorre diretamente do princípio da não cumulatividade previsto no art. 153, § 3º, IV, da Constituição Federal. Argumenta, ainda, que o regulamento — por se tratar de ato infralegal — não possui força normativa para restringir direito assegurado pela própria lei.

Sustenta, por conseguinte, que a decisão da DRJ/PA incorreu em violação ao princípio da verdade material, ao privilegiar o formalismo em detrimento da materialidade comprovada, contrariando também o princípio do formalismo moderado, ambos norteadores do processo administrativo fiscal.

O RIPI/2002 e o atual RIPI/2010 sobre o aproveitamento extemporâneo pressupõe a existência de escrituração regular, individualizada e cronológica das operações, conforme exigido pelo art. 378 do RIPI/2002, que determina que as entradas de mercadorias sejam lançadas documento por documento, com identificação do emitente e dos respectivos dados fiscais.

No caso concreto, observa-se que a contribuinte deixou de escriturar individualmente as notas fiscais de aquisição correspondentes ao período de dezembro de 2003 a

setembro de 2007, limitando-se a efetuar um único lançamento global no RAIPI relativo ao mês de dezembro de 2007, sob a rubrica “créditos extemporâneos”.

Ainda que a Recorrente tenha apresentado parte das notas fiscais de aquisição, tais documentos mostraram-se insuficientes para comprovar a efetiva origem e a legitimidade dos créditos pleiteados, uma vez que diversas notas encontram-se ilegíveis ou incompletas, o que impede a verificação da correspondência entre as operações registradas e os valores creditados.

Nos termos do art. 16, III e § 4º, do Decreto nº 70.235/1972, a impugnação deve conter os motivos de fato e de direito e ser acompanhada das provas disponíveis, precluindo o direito de juntá-las posteriormente, salvo nas hipóteses excepcionais ali previstas.

O art. 36 da Lei nº 9.784/1999 impõe ao interessado o dever de provar os fatos alegados, e reforça que o ônus da prova quanto à ocorrência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do crédito tributário é do sujeito passivo.

Na espécie, a contribuinte não apresentou elementos probatórios mínimos que permitissem aferir, de forma segura, a origem e a liquidez dos créditos extemporâneos pleiteados, deixando de se desincumbir do ônus que lhe competia.

Nos processos administrativos que versam sobre restituição, compensação ou ressarcimento de créditos tributários, incumbe ao sujeito passivo demonstrar a efetiva existência do direito creditório alegado.

Assim, quando o pedido de compensação, restituição ou ressarcimento é indeferido em razão da inexistência ou insuficiência do crédito, cabe ao contribuinte, caso pretenda impugnar a decisão, cumprir o ônus probatório que a legislação lhe impõe, trazendo aos autos documentos idôneos que comprovem de maneira clara e objetiva a origem, a legitimidade e o montante do crédito pleiteado.

Os documentos hábeis a comprovar o direito são aqueles que permitem aferir, de modo inequívoco, a formação e a quantificação do crédito. A ausência de tais elementos probatórios inviabiliza o reconhecimento do direito creditório, prejudicando, por conseguinte, o pedido de ressarcimento ou repetição.

No caso em análise, não houve o cumprimento dos requisitos necessários por parte da Recorrente quando lhe foi oportunizado apresentar a documentação hábil. Cabe citar a aplicação ao caso do art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, abaixo transcrito:

Art. 373. O ônus da prova incumbe: I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; (...) Neste sentido, entendo que não houve a demonstração comprobatória, por parte do contribuinte acerca de seu direito sobre o crédito pleiteado Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

No presente caso, não foram comprovados os motivos que pudessem autorizar a juntada de documentos após a impugnação ou a determinação de necessárias diligências ou perícias.

A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob responsabilidade do contribuinte, não implica a necessidade de realização de diligência com o objetivo de produzir essas provas, eis que tanto a diligência quanto a perícia destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo ou ao confronto de elementos de prova também já incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir a ausência de provas que já poderiam ter sido juntadas à impugnação.

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário e nego provimento.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon