



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 13639.000297/2001-48  
**Recurso nº** 233.278 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-01.182 – 3ª Turma  
**Sessão de** 25 de outubro de 2010  
**Matéria** IPI - Glosa de crédito - amostra grátis - requisitos de admissibilidade do recurso especial privativo da Fazenda Nacional  
**Recorrente** Fazenda Nacional  
**Interessado** Companhia Industrial Cataguases

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

Normas Processuais - Ausência de requisitos de admissibilidade do recurso especial. Impossibilidade de conhecimento.

O atendimento de todos os requisitos de admissibilidade do recurso é condição *sine qua non* para seu conhecimento. A ausência de qualquer desses requisitos impossibilita o julgador de conhecer do apelo interposto. No recurso especial privativo da PGFN, a demonstração da contrariedade à lei ou à prova dos autos é requisito essencial sem o atendimento do qual não se pode conhecer do recurso. Recurso não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional, por ausência de pressupostos recursais. Ausente momentaneamente o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho.

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

Henrique Pinheiro Torres- Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Leonardo Siade Manzan, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Documento assinado digitalmente em 02/01/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Autenticado digitalmente em 02/01/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 04/01/

2012 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 02/01/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Impresso em 22/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

## Relatório

Os fatos foram assim narrados no acórdão de primeira instância:

*A interessada protocolou em 10/09/2001 o pedido de ressarcimento de fl. 01, concernente ao 2º trimestre de 2001, indicando o valor de R\$ 42.550,80 e a informação no campo 13 do pedido: “CRÉDITO DE IPI ALÍQUOTA ZERO – LEI 9779 DE 19/10/99 IN SRF Nº 33 DE 04/03/99”.*

*A fl. 02 trata de pedido de compensação do valor supracitado com débitos da COFINS e PIS do estabelecimento. Há repetição do pedido na fl. 280, com informações de fls. 281/283 relativas a DCTFs.*

*Em análise de legitimidade, a Seção de Fiscalização (SAFIS) da Delegacia da Receita Federal (DRF) em Juiz de Fora-MG emitiu o relatório fiscal de fls. 234/238 onde expôs, dentre outras verificações, que:*

*“(...) a) as somas dos créditos do IPI escriturados no livro Registro de Entradas referentes aos trimestres-calendários compreendidos no período de abril de 2000 a setembro de 2002 conferem com aqueles constantes no livro no livro Registro de Apuração do IPI; b) não foram anulados, mediante estorno na escrita fiscal, os saldos credores pleiteados (...). Não obstante a quase inexistência de débito do Imposto sobre Produtos Industrializados nos trimestres-calendários compreendidos no período de abril de 2000 a setembro de 2002, a anulação deveria ser feita no período de apuração do imposto em que ocorresse ou se verificasse o fato determinante da anulação, no caso, os pedidos de ressarcimento ora sob análise; c) houve o registro das notas fiscais motivadoras dos créditos pleiteados no livro Registro de Entradas, conforme conferência feita por amostragem, e, pelas informações presentes no corpo destes documentos fiscais (fornecedores; discriminação dos produtos adquiridos), pode-se dizer que os créditos de IPI destacados nestes documentos, que foram objeto de creditamento pela contribuinte, com exceção daqueles destacados nas notas fiscais de aquisição de amostras e cilindros utilizados na estamparia, são legítimos, e decorrentes de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, atendendo-se os termos expostos no Parecer Normativo 65/79.*

*Com efeito, amostra difere de insumo por seu caráter de modelo, não de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. Ademais, esses produtos (amostras) não foram empregados no processo produtivo, não gerando, por conseguinte, direito ao crédito do IPI.*

*No que diz respeito aos cilindros para estamparia adquiridos pela empresa, tratam tais produtos de partes/peças de equipamentos, cujo tratamento contábil a ser dispensado é o mesmo aplicado aos bens aos quais se incorporam, sendo vedado o aproveitamento de crédito do IPI, porquanto estão*

*sujeitos ao desgaste normal decorrente de utilização, e não pelo consumo por contato físico, ou melhor dizendo, por uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida.*

*Nesse sentido, esta fiscalização entendeu por correto glosar todos os créditos do IPI decorrentes da aquisição de amostras e cilindros utilizados na estamparia, nos valores a seguir discriminados:*

(...)

*2º. Trimestre de 2001.....R\$ 147,31 (glosa decorrente de aquisição de amostras)*

(...)

*Diante do exposto, opinamos pelo reconhecimento da legitimidade do ressarcimento de crédito excedente do IPI nas importâncias a seguir discriminadas, sobre as quais a SAORT deverá se pronunciar para sua efetividade, levando-se em conta, entre outras análises, as compensações com tributos e contribuições devidos já efetuadas pelo contribuinte.*

(...)

| <i>Nº do Processo</i>       | <i>Período de Apuração</i>     | <i>Montante Reconhecido</i> |
|-----------------------------|--------------------------------|-----------------------------|
|                             |                                | <i>(R\$)</i>                |
| <b>13639.000297/2001-48</b> | <b>01/04/2001 a 30/06/2001</b> | <b>42.403,49</b>            |

(...)"

*Em que pese a propositura de deferimento para o valor indicado no quadro supra, o despacho decisório de fls. 240/242, com base em disposições do art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e do art. 17 da Instrução Normativa (IN) SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004, indeferiu integralmente o pleito da interessada, pelo que não reconheceu o direito creditório e não homologou as compensações em questão. A respeito, expendeu o despacho decisório que:*

*“A determinação contida no mencionado artigo [art. 17 da IN SRF nº 460/2004] é condição necessária ao ressarcimento, pois, a falta de estorno do crédito solicitado implica que o valor porventura ressarcido permanece contido no saldo do IPI mantido na escrituração, tornando-a não condizente com a realidade dos fatos e possibilita pedido em duplicidade.”*

*Cientificada do indeferimento (fl. 249), a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 252/264, na qual, em síntese:*

*- requereu, sob o fundamento de dependência material, que houvesse a apensação do presente processo aos de números indicados nas fls. 253/254;*

- nas fls. 254/258, desenvolveu arrazoado no sentido de que o Fisco não poderia ter deixado de homologar as compensações efetuadas pela requerente sem que antes tivesse implementado a lavratura de auto de infração para exigência dos débitos que teriam sido compensados indevidamente, isto é, dos débitos em aberto, "...o que no caso se reduziria a um Auto de Infração de apenas R\$ 147,31 (...) referente à glosa decorrente da aquisição de amostras, valor contestado pelo Relatório Fiscal, e não ao valor total da compensação procedida no período de apuração 01.04.2001 a 30.06.2001";

- nas fls. 258/260, defendeu que era errôneo o entendimento exposto no parecer fiscal no sentido de que as amostras adquiridas pela interessada caracterizavam-se como modelo, não podendo ser consideradas como espécies de matérias-primas, ou produtos intermediários, ou materiais de embalagem que, normativamente, possibilitavam o aproveitamento de crédito do IPI;

- nas fls. 260/263, contestou a fundamentação do despacho decisório baseada no art. 17 da IN SRF 460/2004 para denegação do direito de aproveitamento do saldo credor do IPI. Taxando a decisão de arbitrária e violentadora do princípio da legalidade tributária, argumentou que:

"1) à época do fato gerador (período de apuração do crédito tributário – 01/04/2001 a 30/06/2001) a legislação tributária que regia a matéria de compensação por pedido de ressarcimento era Instrução Normativa nº 21 de 10.03.1997 que mais tarde foi revogada pela IN 210/2002, que por sua vez foi revogada pela IN 460 apenas em 18 de outubro de 2004. Como se vê à época do lançamento não havia o comando a que se refere a autoridade fiscal no seu despacho. E a aplicação retroativa da IN 460/2004 viola a legalidade e o princípio da irretroatividade das leis (vide art. 103, I do CTN);

2) A determinação contida no mencionado artigo 17 da IN 460/2003 em que a autoridade funda a decisão do Despacho Decisório, de que o estabelecimento que escriturou créditos deveria estornar em sua escrituração fiscal o valor pedido ou aproveitado, é de natureza formal e só prevalece se materialmente a Impugnante não comprovar que não há pedidos em duplicidade como de fato comprovamos com a documentação acostada à Manifestação de Inconformidade ao processo 13.639.000200/00-45 protocolada em 07.07.2005 na ARF/Cataguases MG (Livro de Apuração de IPI devidamente regularizado, que comprova que a utilização do crédito por parte do Requerente não foi efetuado em duplicidade).

3) A empresa de fato não estornou tal crédito na data da compensação. A IN 27/97 não ordenava tal procedimento! (mesmo porque a lei 9779/99 ainda não havia sido editada). O procedimento adotado antes pela Requerente, era, ao início de cada período anual apresentar no Livro de Apuração de IPI a conta gráfica sem saldo anterior, o que materialmente comprovava que não havia a possibilidade de pedido em duplicidade." ;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/01/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 04/01/

2012 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 02/01/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Impresso em 22/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- alegou que o próprio agente fiscal encarregado da diligência verificadora da legitimidade do pleito comprovara que não houve duplicidade de pedidos e que os créditos pleiteados eram legítimos.

- insistiu que “o Agente fiscal esteve de posse da documentação fiscal pertinente e considerou-a legítima, de modo que não pode prevalecer então a decisão de desconsiderar o pedido de Ressarcimento da Requerente por simples defeito de forma, provado está que materialmente o direito de creditamento da Requerente é legítimo!” ;

- na fl. 263, apontou a existência de erro material na quantificação do seu débito “no código 8109 – período de apuração: agosto de 2001 – vencimento do imposto: 14.09.201, (...), vez que o valor correto é de R\$ 34.847,47 que corresponde ao (...) pedido de Compensação protocolado na ARF Cataguases/MG em 11.09.2001”. A menção ao erro refere-se a valores indicados na carta-cobrança enviada pelo Fisco à interessada (especificamente nas fls. 246 e 248, repetidas às fls. 275 e 277).

- solicitou, ao final, a reforma do despacho decisório, com o conseqüente deferimento do pedido de ressarcimento e a homologação integral da compensação.

Julgando o feito, o órgão julgador de primeira instância indeferiu o pedido do sujeito passivo, nos termos seguintes:

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

**Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000**

*Ementa: A formulação perante a Receita Federal de pleito de ressarcimento de crédito do IPI exige que a interessada estorne, em sua escrituração fiscal, o valor pleiteado.*

*Assunto: Normas de Administração Tributária*

**Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000**

*Ementa: Processos que tratam de pleitos individualizados, assim formulados pela requerente, concernentes a saldos credores de IPI apurados em trimestres-calendários distintos, ensejam análises igualmente individualizadas e distintas dos órgãos administrativos competentes.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

**Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000**

*Ementa: DCTF representa uma confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência de crédito tributário da União, afastando-se, pois, a necessidade de haver constituição e exação do crédito por meio de lavratura de auto de infração.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

**Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000**

*Ementa: Não encontram guarida as razões de inconformidade que se fundam na apresentação de elementos totalmente destituídos de validade e eficácia.*

*Solicitação Indeferida.*

Inconformado com essa decisão, o sujeito passivo apresenta recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, onde reedita os mesmos argumentos expendidos na manifestação de inconformidade apresentada ao órgão julgador de primeira instância.

A câmara recorrida deu provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator, fls. 461 a 478. Declaração de voto divergente às fls.479/80.

Inconformada com o provimento parcial do recurso voluntário, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou recurso especial, por contrariedade à lei e às provas dos autos, pugnando pela reforma do acórdão, na parte referente à inclusão de valores relativos às amostras grátis na base de cálculo do saldo credor do IPI, restaurando-se, assim, a decisão de primeira instância.

O apelo fazendário logrou admissibilidade, nos termos do despacho de fls. 493 a 494.

Contrarrazões vieram às fls. 500 a 503.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Relator

O recurso é tempestivo, mas, como ver-se-á a seguir, não demonstrou a apontada contrariedade à lei e às provas dos autos, razão pela qual não deve ser admitido.

De fato, a contrariedade aos art. 1º e 2º da Lei nº 9.363/96 não se caracterizou haja vista que esses dispositivos legais versam sobre crédito presumido de IPI, enquanto o crédito sob análise versar sobre crédito básico do IPI, decorrente da não-cumulatividade, portanto, não regulamento por essa lei. Assim, por demais óbvio, não houve a apontada ofensa a tal ato normativo.

O outro dispositivo supostamente violado seria o inciso III do art. 48 do RIPI. O primeiro ponto que se questiona, é de que RIPI se trata, posto que vários foram editados ao longo tempo. Todavia, deve-se inferir que se trata do RIPI/1998, vigente à época dos fatos. O Dispositivo mencionado tem a seguinte dicção:

*Art. 48. São isentos do imposto:*

*I - omissis*

.....

*III - 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 seguintes condições (Lei nº 4.502, de 1964, art. 7º, inciso V):*

- a) indicação no produto e no seu envoltório da expressão "Amostra Grátis", em caracteres com destaque;*
- b) quantidade não excedente de vinte por cento do conteúdo ou do número de unidades da menor embalagem da apresentação comercial do mesmo produto, para venda ao consumidor;*
- c) distribuição exclusivamente a médicos, veterinários e dentistas, bem assim a estabelecimentos hospitalares, quando se tratar de produtos da indústria farmacêutica;*

Cotejando-se esse dispositivo legal com a matéria decidida pelo acórdão vergastado e que foi objeto do recurso especial da Fazenda Nacional, observa-se não haver pertinência de uma coisa com a outra, isso porque a questão controvertida nos autos diz respeito à glosa de crédito enquanto o indigitado dispositivo legal versa sobre condições para a fruição de isenção fiscal. Desta feita, o direito ao creditamento concedido no acórdão recorrido não poderia contrariar o inciso II do art. 48 do RIPI/1998, posto que esse dispõe, como dito linhas acima, sobre isenção de imposto, e não sobre direito a crédito.

Por derradeiro, a nobre recorrente não demonstrou quais provas teriam sido contrariadas pelo acórdão recorrido. Aliás, no tocante à questão do creditamento do imposto relativo às amostras grátis, o que se observa dos autos é justamente a ausência de provas que possam arrimar as alegações das partes. Tanto a Fiscalização quanto o sujeito passivo ficaram nas alegações vazias, isto é, alegações desprovidas de elementos probatórios que as confirmassem.

Desta feita, não se pode imputar ao órgão julgador *a quo* a decisão contrária às provas dos autos, se essas, repita-se não foram carreadas aos autos.

De outro lado, o atendimento de todos os requisitos de admissibilidade do recurso é condição *sine qua non* para seu conhecimento. A ausência de qualquer desses requisitos impossibilita o julgador de conhecer do apelo interposto. No recurso especial privativo da PGFN, a demonstração da contrariedade à lei ou à prova dos autos é requisito essencial sem o atendimento do qual não se pode conhecer do recurso.

Diante do exposto, entendo não haver a recorrente logrado demonstrar a contrariedade à lei ou às provas dos autos, com isso, seu recurso não merece ser conhecido por ausência de pressuposto processual.

Com essas considerações, voto no sentido de não conhecer do recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional.

Henrique Pinheiro Torres - Relator - Relator

CÓPIA