



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13897.001654/2002-25
ACÓRDÃO	3102-002.736 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ASTRAZENECA DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2022

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ARTIGO 373, INCISO I DO CPC.

Em processos administrativos decorrentes da não-homologação de declaração de compensação, deve o Contribuinte apresentar as provas necessárias para demonstrar de maneira inequívoca a liquidez e certeza de seu crédito. Sendo comprovado em diligência fiscal realizada perante a Unidade Preparadora, deve ser reconhecido o direito creditório até o limite apurado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório e homologar as compensações até o limite do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fabio Kirzner Ejchel, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Luiz Carlos de Barros Pereira, Keli Campos de Lima (suplente convocada) e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Karoline Marchiori de Assis, substituída pela conselheira Keli Campos de Lima.

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o Relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

Trata-se de manifestação de inconformidade, apresentada pela empresa em epígrafe, ante Despacho Decisório de autoridade da Delegacia da Receita Federal do Brasil que indeferiu integralmente o pedido de ressarcimento e não homologou a compensação solicitada, pois a compensação fora efetivada com crédito inferior ao débito, em decorrência deste último, à data da compensação, estar vencido.

A empresa solicitou o Ressarcimento do saldo credor de IPI do 1º Trimestre de 2002, fundamentando-se no artigo 11 da Lei nº 9.779/99, no valor de R\$ 97.143,14, cumulado com Declarações de Compensação (fl. 01) .

O pedido foi indeferido pela autoridade administrativa sob a fundamentação de não estar instruído corretamente, em conformidade com os documentos previstos no artigo 6º da Ordem de Serviço nº 08/2005, pois mesmo o requerente tendo sido regularmente intimado não apresentou a relação dos produtos fabricados e que tenham saído do estabelecimento, contendo nome comercial, classificação fiscal e alíquota, identificando-os como isentos, tributados a alíquota zero ou não tributados pelo IPI (NT), fato que prejudicou a verificação/apuração do crédito.

Regularmente cientificada do despacho denegatório, a empresa apresentou manifestação de inconformidade alegando, inicialmente, que o ato administrativo estaria eivado de nulidade, tendo em vista que as exigências referentes à documentação constam de norma interna da Secretaria da Receita Federal, qual seja, Ordem de Serviço elaborada pela 8ª SRRF nº 08, de 13 de setembro de 2005, cujo teor não está disponível aos contribuintes, não cabendo à Receita Federal impor obrigação de apresentar documentação, sob pena de violação do princípio da legalidade. Diante do fato, requereu seja declarada a nulidade da decisão que não reconheceu o direito creditório e, conseqüentemente, o pedido de compensação.

Em relação às formalidades que revestem o Livro Registro de Apuração do IPI, afirmou que os dados constantes do Livro em questão foram devidamente remetidos ao Fiscal, restando apenas os termos de abertura e encerramento, que, com como bem asseverou a autoridade administrativa, trata-se de mera formalidade.

Já no que diz respeito à classificação dos produtos que saíram do estabelecimento no período em questão, alegou que faltou apenas a distinção individualizada do que estaria sujeito à alíquota zero ou do que seria não tributado (NT). Porém, considerando que classificação fiscal dos produtos, bem como as colunas dos Livros Registro de Entradas e Registros de Saídas foram devidamente informadas à Receita Federal, a informação faltante não obstará a análise do Fisco. Ou seja, a

suposta insuficiência de documentos probatórios não tem o condão de causar o indeferimento do direito creditório, nem da compensação realizada, uma vez que, as lacunas de informação poderiam ser cumpridas pela própria Receita Federal, mediante o exame dos seus registros e das normas atinentes ao IPI.

Acrescentou que o princípio da verdade material, justificaria o suprimento das lacunas de informações pela própria Autoridade Fiscal ou ainda pela ora juntada dos documentos (em anexo).

Juntamente com a manifestação a empresa apresentou além do termo de início e encerramento do livro de apuração do IPI, cópias do registro de entradas e saídas, com descrição do produto, classificação fiscal, alíquota e IPI destacado.

Em 21/02/2008, a empresa apresentou documento alegando ter operado a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em cobrança, de acordo com o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN.

A manifestação de inconformidade foi indeferida por esta Turma de julgamento e a empresa apresentou recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, cujo Acórdão nº 3102-003.046 da 1ª Câmara-2ª Turma Ordinária, teve o seguinte teor:

IMPUGNAÇÃO/MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. PROVAS. APRECIACÃO. OBRIGATORIEDADE. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

É nula a decisão de primeira instância que deixa de apreciar os documentos apresentados pelo sujeito passivo junto à impugnação ao lançamento ou à manifestação de inconformidade.

Decisão de Primeira Instância Anulada.

Assim, voltaram os autos para análise.

Ato contínuo, a DRJ – RIBEIRÃO PRETO (SP) julgou a manifestação de inconformidade do contribuinte, nos termos sintetizados na ementa do acórdão recorrido, a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

DCOMP. HOMOLOGAÇÃO POR DISPOSIÇÃO LEGAL.

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

RESSARCIMENTO. FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS (NT).

O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, do saldo credor de IPI decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados na industrialização de produtos, isentos ou tributados à alíquota zero, não alcança os insumos empregados em saídas não-tributadas (N/T) pelo imposto.

RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA.

É ônus processual da interessada fazer a prova dos fatos constitutivos de seu direito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Neste recurso, a empresa suscitou quase as mesmas questões preliminares e de mérito, repetindo os mesmos argumentos apresentados na sua manifestação de inconformidade. Apenas acrescentou neste recurso novo pedido de nulidade do acórdão da DRJ por ele ter repetido os mesmos vícios do acórdão prolatado anteriormente e anulado pelo CARF.

A minha antiga Turma Colegiada, em julgamento realizado no dia 16 de dezembro de 2020, por meio da Resolução nº3402-002.827, resolveu baixar o processo em diligência para que a unidade de origem realizasse os seguintes procedimentos:

- i) realizar a auditoria da apuração dos créditos de IPI, atinente ao primeiro trimestre de 2002, levando em consideração os documentos juntados pelo sujeito passivo às e-fls. 138 a 204, assim como outros documentos e informações que se fizerem necessários à análise do crédito, obtidos por meio de intimação à empresa. A auditoria deverá apurar os créditos pleiteados de IPI, escriturados no livro Registro de Apuração e constantes da lista de entradas às fls. 195 a 198 que não estejam vinculados às saídas não tributadas. A análise deverá esclarecer, se for o caso, quanto do crédito pleiteado está vinculado a saídas não tributadas. O trabalho de auditoria deverá, ainda, verificar, à luz das normas vigentes e de documentos que se fizerem necessários, a natureza, consistência e disponibilidade dos créditos pleiteados;
- ii) a partir da análise efetuada no item 1, proceder ao exame do ressarcimento/compensação objeto do presente litígio, apurando se os créditos de IPI são suficientes e disponíveis para a extinção dos débitos objetos da declaração de compensação;
- iii) elaborar relatório com demonstrativo e parecer conclusivo acerca da auditoria dos documentos apresentados pela recorrente e da análise do ressarcimento/compensação objeto do presente litígio. O parecer deverá justificar todas as análises efetuadas e trazer todos os documentos e elementos necessários para suportar suas conclusões;

- iv) após a intimação da recorrente do resultado da diligência, conceder-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011;

Cumprida a Diligência solicitada, o processo foi a mim devolvido para indicação à pauta e continuidade do julgamento, conforme procedi.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

A lide trata de pedido de ressarcimento de saldo de crédito de IPI do período 01/01/2002 a 31/03/2002, que foi indeferido integralmente porque a autoridade fiscal entendeu que a empresa não apresentou documentação suficiente para a conferência da certeza e liquidez do crédito, sobretudo quanto a inclusão indevida no pedido de aquisições de produtos utilizados na fabricação de produtos não tributáveis.

A DRJ manteve integralmente o indeferimento do crédito uma vez que a empresa não teria apresentado, durante o procedimento fiscal, documentação contábil e fiscal que viabilizasse a análise do direito creditório quanto a sua certeza e liquidez.

Nesse ponto, a recorrente sustenta que apresentou todos os documentos que suportaram a apuração do IPI e do correspondente crédito pleiteado nos autos. Em síntese, afirma que apresentou a seguinte documentação: i) cópia das folhas do Livro Registro de Apuração do IPI, modelo 8, referentes ao trimestre que proporcionou o crédito, assim como do período no qual constou o estorno, contendo os Termos de Abertura e Encerramento e demais formalidades (e-fls.138 a 176); ii) discriminação, em planilha, entre produtos que tenham saído do estabelecimento, contendo nome comercial, classificação fiscal e alíquota, identificando-os como isentos, tributados a alíquota zero, não tributados pelo IPI (NT), ou que tenha saída imune (e-fls.184 a 204); e 3) planilha contendo os produtos de entrada cuja aquisição teria gerado o crédito de IPI pleiteado nos autos (e-fls.177 a 183)

Compulsando os autos, confirmou-se que a recorrente apresentou a referida documentação por ocasião da interposição da manifestação de inconformidade.

Na análise da relação de entrada, pode-se verificar que grande parte dos produtos ali descritos referem-se a caixas de embarque, cartuchos, cartelas, bisnagas e laminados. Tais produtos estão classificados em quatro NCMs: NCM 4819.10.00 (caixas de papel ou cartão, ondulados), NCM 4819.40.00 (outros sacos; bolsas e cartuchos), NCM 39204100 (chapas de polímeros cloreto vinila, rígidas e sem suporte) e NCM 7612.10.00 (recipientes tubulares flexíveis).

Comparando-se a lista de produtos da lista de entradas (e-fls. 177 a 183) com a relação de produtos que saíram do estabelecimento com incidência de IPI (e-fls. 184 a 204), constata-se que parte substancial dos produtos que entraram no estabelecimento industrial pareciam guardar uma relação com a fabricação dos produtos de saída tributados, a exemplo de bisnagas, cartuchos, cartelas de medicamentos, caixas de embarque e laminados.

Tal fato sugeriu que considerável parte dos produtos de entrada guardavam relação com as saídas tributadas, apontando, aparentemente, para a verossimilhança da alegação da recorrente de que os créditos escriturados não se referem às saídas não tributadas, divergente daquilo sustentado pela autoridade fiscal no despacho decisório.

Como a documentação citada foi apresentada ainda em sede de recurso à primeira instância, na qual não foi solicitada a análise pela autoridade fiscal, o colegiado, acolhendo a proposta do relator, entendeu que se fazia necessário que os autos retornassem à unidade de origem para que fosse avaliado pelo auditor fiscal o potencial dessa documentação quanto à comprovação da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

Eis os quesitos solicitados na diligência fiscal:

- i) realizar a auditoria da apuração dos créditos de IPI, atinente ao primeiro trimestre de 2002, levando em consideração os documentos juntados pelo sujeito passivo às e-fls. 138 a 204, assim como outros documentos e informações que se fizerem necessários à análise do crédito, obtidos por meio de intimação à empresa. A auditoria deverá apurar os créditos pleiteados de IPI, escriturados no livro Registro de Apuração e constantes da lista de entradas às fls. 195 a 198 que não estejam vinculados às saídas não tributadas. A análise deverá esclarecer, se for o caso, quanto do crédito pleiteado está vinculado a saídas não tributadas. O trabalho de auditoria deverá, ainda, verificar, à luz das normas vigentes e de documentos que se fizerem necessários, a natureza, consistência e disponibilidade dos créditos pleiteados;
- ii) a partir da análise efetuada no item 1, proceder ao exame do ressarcimento/compensação objeto do presente litígio, apurando se os créditos de IPI são suficientes e disponíveis para a extinção dos débitos objetos da declaração de compensação;
- iii) elaborar relatório com demonstrativo e parecer conclusivo acerca da auditoria dos documentos apresentados pela recorrente e da análise do ressarcimento/compensação objeto do presente litígio. O parecer deverá justificar todas as análises efetuadas e trazer todos os documentos e elementos necessários para suportar suas conclusões;
- iv) após a intimação da recorrente do resultado da diligência, conceder-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011;

As conclusões da diligência foram assim descritas pelo Auditor Fiscal:

A empresa solicitou o Ressarcimento do saldo credor de IPI do 1º Trimestre de 2002, fundamentando-se no artigo 11 da Lei nº 9.779/99, no valor de R\$ 97.143,14, cumulado com Declarações de Compensação (fls. 01).

O pedido foi indeferido pela autoridade administrativa sob a fundamentação de não estar instruído corretamente, em conformidade com os documentos previstos no artigo 6º da Ordem de Serviço nº 08/2005, pois mesmo o requerente tendo sido regularmente intimado não apresentou a relação dos produtos fabricados e que tenham saído do estabelecimento, contendo nome comercial, classificação fiscal e alíquota, identificando-os como isentos, tributados a alíquota zero ou não tributados pelo IPI (NT), fato que prejudicou a verificação/apuração do crédito, sobretudo quanto a inclusão indevida no pedido de aquisições de produtos utilizados na fabricação de produtos não tributáveis.

Foram apresentados os Livro de Registro de Apuração do IPI, discriminação, em planilha, entre produtos que tenham saído do estabelecimento, contendo nome comercial, classificação fiscal e alíquota, identificando como isentos, tributados a alíquota zero, não tributados pelo IPI (NT), ou que tenha saída imune, e planilha contendo os produtos de entrada cuja aquisição teria gerado o crédito de IPI pleiteado nos autos.

Sendo assim, o CARF determinou a realização de diligência para que a unidade de origem avalie o potencial da documentação apresentada quanto a comprovação da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

Conforme o próprio relatório CARF discorre, na análise da relação de entrada, pode-se verificar que grande parte dos produtos ali descritos referem-se a caixas de embarque, cartuchos, cartelas, bisnagas e laminados. Tais produtos estão classificados nos NCMs:

NCM 4819.10.00 (caixas de papel ou cartão, ondulados) -8% NCM 4819.40.00 (outros sacos; bolsas e cartuchos) -8% NCM 39204100 (chapas de polímeros cloreto vinila, rígidas e sem suporte)- 15% NCM 34011110 (Sabões medicinais)- 5% NCM 34021300 (Não iônicos sabões) - 5% NCM 34042010 (Ceras artificiais) - 15% NCM 76072000 (Alumínio e suas obras- com suporte)- 5% NCM 76071990 (Alumínio e suas obras- sem suporte)- 5% NCM 7612.10.00 (recipientes tubulares flexíveis)- 10%

Produtos relacionados nas notas fiscais de entrada:

ALUM. 25u SELOZOK 50 MG ALUM. NEXIUM 40 MG ALUM. 25u LOSEC MUPS 10 ALUM. ATENOL 25MG AG ALUM. ZESTRIL 10MG AG ALUM. 25u ZOMIG 2,5 MG ALUM. 25u NOLVADEX D 20MG ALUM. TENORETIC 50MG

CART EMLA CREME 1X 5G ALUM. 25u CASODEX 50 MG CART PULMICORT SUSP 0.25 ALUM. 25u SELOPRESSZOK A CART BUDECORT AQUA 32mcg CART TETMOSOL 80g - NOVO CART ZESTORETIC 30cps -CART PULMICORT SUSP 0.25 CART BRICANYL EXPEC. NOV CART PULMICORT SUSP 0.25 BISNAGA XYLOCAINA POMADA ALUM. FULCIN ALUM. 25u SYSCOR 10 MG APLICADOR ANAL DE

XYLOPRO ALUM. 25u SEROQUEL 25MG ALUM. 25u ATACAND 8 MG ALUM. 25u ACCOLATE 20 MG ALUM. 25u SELOKEN 100 MG

Nas entradas foram usados os CFOPs 111, 211 e 311 que correspondem a operações passíveis de ressarcimento do IPI. Mais da metade dos créditos do primeiro semestre de 2002 foram gerados pelos fornecedores MAGISTRAL IMPR INDUSTRIAL CNPJ: 75.637.793/0001-53 e GONCALVES S/A IND GRAFIC CNPJ: 61.070.744/0001-77.

Saídas de produtos tributados e seus respectivos NCMs:

48191000 - Outros sacos, bolsas e cartuchos-8%- CX. EMBALAGEM AZC 48194000- Caixas de papel ou cartão, ondulados- 8% -CART. NEXIUM 20 MG 7 CPS- 34011110- (Sabões medicinais)- 5%- TETMOSOL SABONETE 80 G 76121000- (recipientes tubulares flexíveis)- 10%-BISNAGA XYLOCAINA LARANJA 39204100- (chapas de polímeros cloreto vinila, rígidas e sem suporte)- 15%-LAMINADO PVC 163 MM / 0,2

Corroboramos com o relatório CARF que diz:

"Comparando-se a lista de produtos da lista de entradas (e-fls. 177 a 183) com a relação de produtos que saíram do estabelecimento com incidência de IPI (e-fls. 184 a 204), constata-se que parte substancial dos produtos que entraram no estabelecimento industrial parecem guardar uma relação com a fabricação dos produtos de saída tributados, a exemplo de bisnagas, cartuchos, cartelas de medicamentos, caixas de embarque e laminados.

Tal fato sugere que considerável parte dos produtos de entrada guardam relação com as saídas tributadas, apontando, aparentemente, para a verossimilhança da alegação da recorrente de que os créditos escriturados não se referem às saídas não tributadas..."

Relacionamos os NCMs tributados e que saíram imunes em decorrência de exportação:

NCM 48194000 - alíquota IPI 8% NCM 48191000 - alíquota IPI 8% NCM 30049099 alíquota zero NCM 30049036 alíquota zero NCM 30049042 alíquota zero

CART. ENTOCORT 3 MG 45 CP CART. NOLVADEX 10 MG 30 C CART. TENORETIC 100MG 28C CART. TETMOSOL SABONETE 8 CART. XYLOCAINA POMADA 5% CX. EMBARQUE AZC014 CART. BRICANYL SOL. NEB.

CART. EMLA CREME 1X 5G CART. INDERAL 10MG 24CPS CART. NEXIUM 20MG 4CPS AG

Não foram verificados na relação apresentada pela requerente, saída de produtos não tributados que guardem relação com os produtos da entrada.

Nas saídas não tributadas constatamos NCMs 300490 tributados a alíquota zero a título de amostra grátis.

Salientamos que o crédito fora apurado em conformidade com o que determina o art.11 da Lei 9.779/99, servindo como base de cálculo apenas os produtos produzidos que são classificados como isentos ou tributáveis à alíquota zero.

Vejamos o mandamento trazido no art. 11 da Lei nº 9.779/1999:

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda. (g.m)

A Instrução Normativa SRF nº 33, de 04 de março de 1999, dispõe o seguinte:

Art. 2º Os créditos do IPI relativos a matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego nos produtos industrializados, serão registrados na escrita fiscal, respeitado o prazo do art.347 do RIPI:

(...)

§ 3º Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT). (g.m)

Art. 4º - O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de MP, PI e ME aplicados na industrialização de produtos, inclusive imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999.

Da simples leitura dos respectivos textos, percebe-se que tanto a Lei nº 9.779/99, quanto a IN SRF nº 33/99, não contemplam a possibilidade de utilização do saldo credor do IPI, decorrente da aquisição de insumos, quando o produto industrializado for não tributado (NT). A referida Instrução Normativa, ao contrário, vai além, ao impor o estorno dos créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não-tributados.

Destarte, o RIPI/2002 consolida e ratifica o entendimento constante da IN/SRF nº 33/99, complementado por decisões em processos de consulta proferidas pelas diversas RFB, no sentido de que, a partir de 01/01/1999, os estabelecimentos industriais passaram a ter direito ao crédito do IPI relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem empregados na industrialização de todos os produtos isentos e tributados à alíquota zero, excetuando-se somente os produtos não-tributados.

Colhe-se o quanto determina o art. 2º, §3º, da IN SRF n. 33, de 1999:

§ 3º Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT).

Não parece o dispositivo conferir azo à dúvida: em se cuidando de produtos não-tributados, eventuais créditos provenientes da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na fabricação de referidos produtos hão de ser invariavelmente alvos de estorno. Não se tem notícia de qualquer exceção à obrigação imposta, seja no que respeita a produtos vendidos, exportados ou transferidos.

Tanto é que o art. 251, §2º, do Decreto n. 4.544, de 2002 (Regulamento do IPI), adverte:

§ 2º O disposto no § 1º não se aplica aos produtos tributados na TIPI que estejam amparados pela imunidade em decorrência de exportação para o exterior.

O mencionado §1º do art. 251 prevê:

§ 1º Não deverão ser escriturados créditos relativos a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem que, sabidamente, se destinem a emprego na industrialização de produtos não tributados - compreendidos aqueles com notação "NT" na TIPI, os imunes, e os que resultem de operação excluída do conceito de industrialização - ou saídos com suspensão, cujo estorno seja determinado por disposição legal.

Ou seja, na hipótese de exportação para o exterior, somente produtos tributados na TIPI receberam autorização para a manutenção do crédito respectivo. Contrario sensu, exportação para o exterior de produtos com prévia notação NT não se revela operação capaz de ensejar o crédito em questão.

Inevitável reconhecer que os normativos que regem a matéria expressamente prevêem direito ao crédito do imposto ao industrial ou ao estabelecimento a ele equiparado, bem assim que o insumo gerador do crédito deve ter como destino a fabricação de produto componente do campo de incidência do IPI. Inexiste margem razoável à dúvida de que as operações envolvendo produtos alheios ao precitado campo de incidência não figuram aptas a conferir direito a crédito.

O maior volume de saídas não tributadas refere-se a material promocional (NCM 99999977-bolsas, malas, maletas, pastas, panfletos, etc) e brindes(para o quais não se tomavam crédito nas entradas).

Consideram-se remessas de amostra grátis as saídas de produtos sob os CFOPs 5.911 e 6.911, de diminuto tamanho, sem valor comercial e destinados apenas a dar conhecimento do item fabricado ou comercializado, para fins exclusivamente promocionais, como forma de propaganda ou divulgação. Tais produtos são beneficiados com isenção, conforme art. 51, III, do RIPI, de 2002.

Considera "brinde" a remessa de item não pertencente à linha de produção do estabelecimento, o qual deve ser adquirido para distribuição gratuita a consumidor ou usuário final.

Transcreva-se o art. 51, inciso III, do Ripi/2002:

"Art. 54. São isentos do imposto:

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; e c) distribuição exclusivamente a médicos, veterinários e dentistas, bem como a estabelecimentos hospitalares, quando se tratar de produtos da indústria farmacêutica;

Conforme se verifica da leitura do inciso III do art. 51 do Ripi/2002, a amostra grátis, para gozo da isenção do imposto, deverá preencher, cumulativamente, todas as condições estabelecidas no inciso, quais sejam: a) diminuto ou nenhum valor comercial; b) fragmentos ou partes de mercadoria; c) quantidade estritamente necessária a dar a conhecer sua natureza, espécie ou qualidade; bem como d) as obrigações constantes das alíneas "a" a "c" do próprio inciso III.

Sobre o conceito de "amostra grátis" estabelecido no Regulamento do IPI, atualmente no inciso III do art. 51 do Ripi/2002, o Parecer Normativo (PN) CST nº 634, de 1971 (publicado no DOU de 29/10/71) que, apesar de muito antigo ainda continua válido, orientou que:

"3. Antes de tudo, são condições que terão que ser preenchidas cumulativamente, conforme foi dito no Parecer nº 499/70. () .

4. Outra condição é apresentar-se o produto em "fragmento ou parte". Entenda-se que o fragmento ou parte devem conter todas as características do todo que permitam conhecer "a natureza, espécie e qualidade do produto", sob pena de frustrar a finalidade a que se destina a amostra. Por último, "quanto à quantidade estritamente necessária" para esse fim, ainda aí entendemos cabível a aplicação de um percentual, para não se permanecer num subjetivismo sem saída. Então essa quantidade, há de ser, no máximo 20% do conteúdo ou do número de unidades da menor embalagem de apresentação comercial do mesmo produto, para venda ao consumidor."

Considerando que o Livro de Registro de Apuração do IPI já foi conferido conforme despacho decisório proferido, que o valor a ser ressarcido está de acordo com o valor escriturado, e que o crédito pleiteado foi estornado do Livro RAIPI, restava a verificação se os produtos saídos do estabelecimento como não tributados tinham vinculação com o crédito pleiteado.

Com os elementos apresentados, entendemos que as saídas não tributadas tratam-se de material promocional e que portanto não guardam relação com os créditos adquiridos na entrada dos insumos.

Nas averiguações efetuadas nas planilhas e notas fiscais apresentadas (CFOP, NCM, descrição dos produtos, clientes) entendemos que as operações de entrada e saídas se revestem das formalidades exigidas para a comprovação da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

Abre-se prazo de 30 dias para manifestação acerca exclusivamente destas novas informações/documentos juntados ao auto.

(negritos nossos)

Como se observa pela leitura do relatório fiscal da diligência, na análise dos documentos, o auditor fiscal informa que as saídas não tributadas tratam-se de material promocional e que portanto não guardam relação com os créditos adquiridos na entrada dos insumos. Bem como, informou o auditor que as operações de entrada e saídas se revestem das formalidades exigidas para a comprovação da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

Dessa forma, não permanecendo mais controvérsia nos autos quanto ao direito creditório pleiteado, o resultado da diligência deve ser acolhido no presente julgamento para reconhecer o direito creditório objeto do processo.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito creditório e homologar as compensações até o limite do crédito reconhecido.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo