



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.016137/2008-39
ACÓRDÃO	3202-002.224 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HYPERA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2002

VENDAS PARA COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. IMPOSIÇÃO LEGAL.

Para fins de suspensão do IPI, consideram-se adquiridos com o "fim específico de exportação" pela empresa comercial exportadora, os produtos que forem remetidos **diretamente** do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da referida comercial exportadora.

IPI. SUSPENSÃO. VENDAS PARA EXPORTAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA EXPORTAÇÃO. RESPONSABILIDADE DA EMPRESA INDUSTRIAL VENDEDORA.

A suspensão do IPI nas operações de exportação contempla apenas aquelas efetuadas com fins específicos de exportação, assim consideradas quando as mercadorias forem diretamente embarcadas para o exterior ou depositadas em entreposto. Descumpridos tais requisitos e não comprovada a efetiva exportação, a responsabilidade pelo pagamento do tributo é da empresa produtora vendedora.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza Lima (Relatora) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra lavratura de Auto de Infração lavrado para exigência de IPI no valor total de R\$ 100.847,19, incluídos multa proporcional e juros de mora.

Da descrição dos fatos integrante dos autos, o lançamento deu-se em função do descumprimento das condições para suspensão do IPI nas vendas para empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação.

A fiscalização relata não haver sido comprovada a efetiva exportação de produtos em diversas vendas que relaciona em planilha (fl. 13), havendo constatado que nessas vendas a empresa deixou de observar o § 2º. do art. 39 da Lei nº 9.532, de 1997 (remessa direta para embarque de exportação ou para recintos alfandegados).

Além disso, como decorrência do acima relatado, a fiscalização também apurou a compensação indevida de crédito presumido de IPI no 3º decêndio do mês de julho de 2003, o que resultou em apuração (e recolhimento) a menor do IPI pela empresa nesse montante, o qual foi lançado através do presente auto de infração.

Cientificada, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade julgada improcedente pela 3ª Turma da Delegacia Regional de Belém/PA, formalizada pelo acórdão 01-26.182. Todavia, o referido acórdão foi anulado pelo acórdão nº 3201-003.007, sob relatoria do Ilustre Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Seção, nos seguintes termos:

(...)

Verifica-se nos autos, em uma comparação entre a impugnação de fls. 2142 e a decisão de primeira instância da DRJ/PA de fls. 2403, que esta Delegacia proferiu decisão extremamente resumida e acabou por não

apreciar os argumentos do contribuinte, mantendo todo o lançamento em 2 folhas, com uma única menção à dispositivo legal.

Os dispositivos legais apresentados pelo contribuinte, como o Art. 24 do RIPI/1998, expressamente determinam a responsabilidade da comercial exportadora com relação ao IPI nas operações de exportação e, não sendo o contribuinte uma comercial exportadora, em observação ao devido processo legal esta Delegacia poderia ter apreciado esta alegação de caráter preliminar, que tratou da ilegitimidade na sujeição passiva do tributo.

O assunto ainda possui precedentes controversos neste Conselho, de forma que para algumas Turmas bastou a comprovação da exportação para que o lançamento fosse cancelado, assim como alguns precedentes reconheceram que a responsabilidade pelo tributo foi expressamente atribuída somente à comercial exportadora.

Assim, dentro do raciocínio que é de forma recorrente utilizado pelo fisco para realizar o controle da legalidade nestas operações, se a responsabilidade pelo tributo se transfere ou não à comercial exportadora e em qual momento, ainda não há clareza jurisprudencial sobre o tema, de forma que é válida a apreciação da alegação do contribuinte.

Logo, a conclusão mais acertada é reconhecer a extrema brevidade do julgamento e ausência de enfrentamento das questões alegadas de forma expressa desde a impugnação, na decisão proferida pela DRJ/SP, o que conflita com o disposto no art. 93, inciso IX da CF/88, com o disposto no Art. 31 do Decreto 70.235/72 (que regula o processo administrativos fiscal) e com o Art. 2.º da Lei 9.784/99.

Diante do exposto, vota-se para que a decisão de primeira instância seja anulada, Acórdão da DRJ/PA de fls 2.403 e seguintes, com fundamento no Art. 31, 59, 60 e 61 do Decreto 70.235/72 (Lei do Processo Administrativo Fiscal), no Art. 142 e 145 do Código Tributário Nacional e Regimento Interno deste Conselho, por não haverem medidas sanatórias, determinando que a instância a quo realize novo julgamento suprimindo as omissões apontadas e prestigiando o devido processo legal."

Em sede de novo julgamento na DRJ, foi proferido novo acórdão nº 01-35.113, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 31/01/2002, 20/02/2002, 20/03/2002, 20/05/2002

31/05/2005, 20/07/2002, 31/07/2002, 20/08/2002, 31/08/2002,
30/09/2002,

31/10/2002, 20/11/2002, 30/11/2002, 31/07/2003

VENDAS PARA COMERCIAL EXPORTADORA.

Para fins de suspensão do IPI, consideram-se adquiridos com o "fim específico de exportação" pela empresa comercial exportadora, os produtos que forem remetidos **diretamente** do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da referida comercial exportadora. Destarte, a passagem desses produtos por outros estabelecimentos intermediários descaracteriza a aquisição com o fim específico de exportação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário ao CARF pugnando pelo reconhecimento de nulidade na autuação fiscal.

Em suma, é o Relatório.

VOTO

Conselheira **Juciléia de Souza Lima**, Relatora

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

Ante a existência de preliminares arguidas, passo a analisá-las.

I- DAS PRELIMINARES

1.1- Da arguição de Prescrição Intercorrente

Em petição apartada, alega a recorrente que, no caso em questão, a pretensão punitiva da Administração Tributária Federal foi alcançada pela prescrição intercorrente prevista no artigo 1º, §1º da Lei 9.873/99.

Entretanto, a questão que versa sobre a possibilidade de aplicar a prescrição intercorrente, nos termos do art. 1º, §1º, da Lei nº 9.873/1999, já está pacificada neste Conselho através da Súmula CARF nº 11:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Súmula Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A principal (mas não única) ratio decidendi (tese jurídica) constante nos precedentes da Súmula Vinculante CARF nº 11 é que, se a exigibilidade do crédito em discussão está suspensa, também se encontra suspensa a fluência do prazo prescricional.

Neste sentido decidiu o Superior Tribunal de Justiça - STJ:

i) RECURSO ESPECIAL nº 1.113.959/RJ, publicação em 11/03/2010, Relator Ministro LUIZ FUX:

EMENTA

(...)

3. O recurso administrativo suspende a exigibilidade do crédito tributário, enquanto perdurar o contencioso administrativo, nos termos do art. 151, III do CTN, desde o lançamento (efetuado concomitantemente com auto de infração), momento em que não se cogita do prazo decadencial, até seu julgamento ou a revisão ex officio, sendo certo que somente a partir da notificação do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional, afastando-se a incidência de prescrição intercorrente em sede de processo administrativo fiscal, pela ausência de previsão normativa específica.

(...)

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO LUIZ FUX (Relator): Prima facie, conheço do recurso especial pela alínea "a", do permissivo constitucional quanto à alegada violação aos arts. 535, I e II, 82 e 499, do CPC, arts. 151, III, 155, 174 e 179, §2º, do CTN.

(...)

Sobre a ocorrência da prescrição administrativa dos créditos, extrai-se do voto condutor do acórdão recorrido o seguinte excerto, verbis:

(...)

Dessume-se, assim, que o Tribunal a quo entendeu pela inoccorrência da prescrição intercorrente na via administrativa, mantendo o crédito tributário.

Realmente, o Código Tributário Nacional, acerca da constituição do crédito tributário, assim determina:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

Em relação ao dies a quo do prazo prescricional, o Codex Tributário estabelece:

"Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 anos, contados da data da sua constituição definitiva."

Com efeito, a constituição definitiva do crédito tributário (lançamento) dá-se concomitantemente com a notificação do contribuinte (auto de infração), salvante os casos em que o crédito tributário origina-se de informações prestadas pelo próprio contribuinte (DCTF e GIA, por exemplo).

Todavia, o recurso administrativo suspende a exigibilidade do crédito tributário, enquanto perdurar o contencioso administrativo, nos termos do art. 151, III do CTN, desde o lançamento (efetuado pelo auto de infração), momento em que não se cogita do prazo decadencial, até seu julgamento ou a revisão ex officio, sendo certo que somente a partir da notificação do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional, afastando-se a incidência da prescrição intercorrente em sede de processo administrativo fiscal, pela ausência de previsão normativa específica.

Destarte, considerando-se que, no lapso temporal que permeia o lançamento e a solução administrativa não corre nem o prazo decadencial, nem o prescricional, ficando suspensa a exigibilidade do crédito até a notificação da decisão administrativa, exsurge, inequivocamente, a inoccorrência da prescrição.

No mesmo sentido, também decidiu o STJ:

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL nº 2.076.156-SP. Relator Ministro FRANCISCO FALCÃO, julgado em 03/06/2022:

No que trata da alegada negativa de vigência ao art. 1º, §1º, da Lei n. 9.873/1999, o Tribunal Regional, na fundamentação do aresto vergastado, assim firmou seu entendimento (fls. 453):

Por sua vez, a demora na tramitação do processo administrativo fiscal não implica a preclusão do direito da União (Fazenda Nacional) de constituir definitivamente o crédito tributário, instituto esse não previsto no Código Tributário Nacional (REsp 53.467/SP).

Conforme já se manifestou o E. STJ, o tempo decorrente entre a notificação do lançamento fiscal e a decisão final da impugnação ou do recurso administrativo corre contra o contribuinte que, mantida a exigência fazendária, responderá pelo débito originário acrescido dos juros e da correção monetária. Não obstante o crédito tributário esteja constituído, apresentada impugnação na via administrativa, o crédito não pode ser cobrado, restando suspensa a exigibilidade (art. 151, inc. III, do CTN), razão pela qual também não se pode cogitar na ocorrência da prescrição intercorrente.

Consoante se verifica dos excertos reproduzidos do aresto recorrido, com acerto o Tribunal Regional ao afastar a incidência da prescrição intercorrente à lide, porquanto, segundo entendimento jurisprudencial desta Corte Superior, "o recurso administrativo suspende a exigibilidade do crédito tributário, enquanto perdurar o contencioso administrativo, nos termos do art. 151, III, do CTN, desde o lançamento (efetuado concomitantemente com o auto de infração), momento em que não se cogita do prazo decadencial, até seu julgamento ou a revisão ex officio, sendo certo que somente a partir da notificação do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional, afastando-se a incidência da prescrição intercorrente em sede de processo administrativo fiscal, pela ausência de previsão normativa específica" (REsp 1.113.959/RJ, Rel. Min. LUIZ FUX, DJe 11.3.2010).

Confira-se os seguintes julgados:

AgInt no PEDIDO DE TUTELA PROVISÓRIA nº 1382-RS,
Relator Ministro PAULO SÉRGIO DOMINGUES, Julgamento em 03/04/2023:

VOTO

(...)

Ademais, durante o trâmite do recurso administrativo, fica suspensa a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III, do CTN, motivo pela qual o prazo prescricional para a propositura da execução fiscal somente se inicia com a notificação do resultado do recurso administrativo, na forma do disposto no art. 174 do CTN.

Sobre o tema, a Primeira Seção desta Corte, no julgamento do Recurso Especial 1.113.959/RJ, submetido ao rito do art. 543-C do CPC/1973, firmou o entendimento de que "o recurso administrativo suspende a exigibilidade do crédito tributário, enquanto perdurar o contencioso administrativo, nos termos do art. 151, III do CTN, desde o lançamento (efetuado concomitantemente com auto de infração), momento em que não se cogita do prazo decadencial, até seu julgamento ou a revisão ex officio, sendo certo que somente a partir da notificação do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional, afastando-se a incidência da prescrição intercorrente em sede de processo administrativo fiscal, pela ausência de previsão normativa específica" (REsp 1.113.959/RJ, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe de 11/3/2010).

RECURSO ESPECIAL 651.198/RS, Relator Ministro HERMAN BENJAMIN, julgamento em 21/06/2007:

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. RECURSO ADMINISTRATIVO PENDENTE DE JULGAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA DE PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. ART. 174, DO CTN.

1. "A exegese do STJ quanto ao artigo 174, caput, do Código Tributário Nacional, é no sentido de que, enquanto há pendência de recurso administrativo, não se admite aduzir suspensão da exigibilidade do crédito tributário, mas, sim, um hiato que vai do início do lançamento, quando desaparece o prazo decadencial, até o julgamento do recurso administrativo ou a revisão ex-officio.

(...)

Conseqüentemente, somente a partir da data em que o contribuinte é notificado do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional, razão pela qual não há que se cogitar de prescrição intercorrente em sede de processo administrativo fiscal. (REsp 485738/RO, Relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 13.09.2004, e REsp

239106/SP, Relatora Ministra Nancy Andrichi, DJ de 24.04.2000)..." (REsp 734.680/RS, 1ª Turma, Relator Ministro Luiz Fux, DJ de 1º/8/2006). 2. Recurso Especial provido.

O assunto não merece maiores digressões.

Desse modo, conheço, porém, afasto a preliminar arguida.

Enfrentada as questões preliminares, passamos a análise do mérito do presente recurso.

1.2- Da alegação de (I)ilegitimidade Passiva

Segundo a descrição dos fatos integrante do auto, o lançamento deu-se em função do descumprimento das condições para suspensão do imposto nas vendas para empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação. A fiscalização relata não haver sido comprovada a efetiva exportação de produtos em diversas vendas que relacionadas na planilha (fl. 13), havendo constatado que nessas vendas a empresa deixou de observar o §2º do art. 39 da Lei nº 9.532, de 1997 (remessa direta para embarque de exportação ou para recintos alfandegados).

Em sede de Recurso Voluntário, aduz a Recorrente pelo reconhecimento de ilegitimidade passiva por entender que não pode figurar no polo passivo da relação jurídica, uma vez que entende não ser a responsável tributária pelo recolhimento do PIS/Cofins e do IPI relativos às vendas de produtos destinados à exportação, através de empresas comerciais exportadoras.

Nesta etapa recursal, são duas as questões a decidir: primeiro, a responsabilidade pelo pagamento do IPI que deixou de ser recolhido em virtude da suspensão para exportação, na "situação em tela, existem operações de exportação que não foram devidamente comprovadas (cabe responder se tal responsabilidade é da recorrente ou da comercial exportadora); e segundo, a comprovação (ou não) das exportações, conforme apontado pela fiscalização.

Como se sabe, a suspensão do IPI nas operações de exportação contempla apenas aquelas efetuadas com fins específicos de exportação, assim consideradas quando as mercadorias forem diretamente embarcadas para o exterior ou depositadas em entreposto. Descumpridos tais requisitos e não comprovada a efetiva exportação, a responsabilidade pelo pagamento do tributo é da empresa produtora vendedora.

Destaque-se que não se trata aqui, como quer fazer crer a recorrente, de "escolher" o sujeito passivo da obrigação tributária em discussão, uma vez que tal obrigação é, originalmente, da empresa produtora, somente, sendo transferida à empresa comercial exportadora a partir da venda considerada para fim específico de exportação.

Assim, para que fique caracterizado o tal "fim específico de exportação", que garante a suspensão do IPI, a industrial vendedora dos produtos tem, **obrigatoriamente**, que remeter tais produtos **diretamente** para embarque de exportação ou para armazenamento em

recintos alfandegados, por conta e ordem da comercial, estando claro, portanto, que a remessa dos produtos para outro local descaracteriza o “fim específico de exportação”

No caso em análise, observa-se que as notas fiscais de venda e, principalmente, os conhecimentos de transporte (Quick Operadora Logística Ltda) anexados ao processo, indicam a existência de remessas que tiveram como destino da mercadoria **o endereço dos estabelecimentos das empresas comerciais exportadoras**, fato que descaracteriza o “fim específico de exportação”, uma vez que, reitera-se, para o direito à suspensão a remessa deveria ser feita *"diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados"*.

Das notas fiscais que objetivaram o lançamento (planilha fls. 11) e da Informação Fiscal, existem glosas que foram afastadas pela fiscalização e outras, que foram mantidas pela não comprovação da efetividade da operação de exportação.

Sendo assim, para as notas desacompanhadas da comprovação de operação de exportação, resta claro que, originalmente, a responsabilidade tributária pelo pagamento do tributo é da Recorrente e assim deve manter-se, não havendo como afastar a sua legitimidade e responsabilidade pela exigência do tributo.

O fato relevante é que as mercadorias não remetidas, diretamente, para embarque de exportação por conta e ordem de empresa comercial exportadora, nem para depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, evidencia-se que não foram atendidas as duas condições, daí, a responsabilidade pelo pagamento dos tributos é da empresa produtora-vendedora, não se prestando os artigos 7º da Lei nº 10.637/2002 e 9º da Lei nº 10.833/2003 para a transferência de tal responsabilidade à comercial exportadora, como pretende a recorrente, uma vez que aquela não recebeu as mercadorias em recinto alfandegado e nem houve embarque direto para exportação, não podendo, portanto, ser considerada a “aquisição para fim específico de exportação”

Conheço, porém afasto a preliminar arguida.

Quanto a comprovação ou não das operações de exportação, tal matéria será objeto do mérito do presente recurso.

1.3- Da alegação de nulidade da autuação e pleito por diligência fiscal

No que pese a alegação da Recorrente por ocorrência de nulidade da autuação por vício formal ante as notas fiscais que comprovaram a efetiva exportação, entendo que a questão trata-se de matéria de mérito a ser analisada oportunamente, por isso, afasto-a.

Quanto ao pleito por diligência para as notas fiscais remanescentes que não comprovaram a efetividade da operação de exportação pelo indeferimento de diligência fiscal, não há o que se falar em cerceamento de defesa por duas razões.

Primeiro, da sua análise- da decisão recorrida, mais especificamente do voto condutor, consta expressamente o enfrentamento das matérias impugnadas a permitir à

recorrente exercer seu direito de defesa. Tanto é verdade que o fez perante as autoridades julgadoras de primeira e segunda instância.

Daí, ante a suscitada nulidade da decisão recorrida sob o argumento de violação ao direito de defesa por ausência da análise efetiva das provas produzidas nos autos é equivocada, não encontrando amparo legal.

Segundo, no que cerne ao pleito por diligência fiscal- para apresentação constatação da efetividade das operações de exportação através das respectivas notas fiscais, também entendo não ser adequada para complementação do conjunto probatório, eis que esta não se presta a este fim, mas tão somente para prover esclarecimentos sobre o que já se encontra nos autos.

Naturalmente, os órgãos julgadores podem, eventualmente, determinar, a seu critério, diligências/perícias para esclarecimentos de questões e fatos que julgar relevantes. Todavia, isso não significa, que os órgãos julgadores deverão partir para uma desregrada e inoportuna busca por elementos de provas que deveriam ser trazidos pelo sujeito passivo no momento da impugnação ou da manifestação de inconformidade.

Todavia, no presente caso, a designação de diligência fiscal não somente não é adequada a designação de diligência fiscal, como também é irrelevante.

Explico.

A comprovação ou não da exportação das mercadorias sob análise está em fase anterior à aferição das notas fiscais, uma vez que o desrespeito à norma legal encontra-se em fase anterior: a remessa destas para venda com fim específico de exportação. Se as hipóteses legais não foram observadas pela empresa produtora, ora Recorrente, não há como caracterizar a saída, do ponto de vista legal, como tendo o fim exigido, sendo equiparada, portanto, a venda para o mercado interno, uma vez que não foram observadas as restrições legais.

Outrossim, é mister registrar que de acordo com Decreto nº 70.235, 06/03/1972, somente são nulos os atos administrativos proferidos por autoridade incompetente e/ ou com preterição do direito de defesa, assim dispendo:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Para arrematar, o ato administrativo foi lavrado por servidor competente, descrevendo claramente a infração imputada ao sujeito passivo- aqui Recorrente, arrolando todas as razões de fato e de direito que ensejaram a sua lavratura, atendendo fielmente as disposições do art. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Desse modo, conheço, porém afasto as preliminares arguidas.

II- DO MÉRITO

2.1- Do Fim Específico para Exportação e do Crédito Presumido do IPI

Conforme se percebe dos autos, a fiscalização entendeu que as vendas de produtos realizadas pela ora recorrente para empresas comerciais exportadoras que não tenham sido remetidas diretamente para embarque ou para recinto alfandegado, não restou caracterizado o fim específico de exportação, e por consequência, também não podem ser consideradas no cálculo do crédito presumido do IPI.

Explico.

Reitero, que no caso em análise, constatou-se a existência de notas fiscais de venda e, principalmente, os conhecimentos de transporte (Quick Operadora Logística Ltda) anexados ao processo, os quais indicavam a existência de remessas que tiveram como destino da mercadoria o **endereço dos estabelecimentos das empresas comerciais exportadoras**, fato que descaracterizaria o “fim específico de exportação”, uma vez que, reitera-se, para o direito à suspensão a remessa deveria ser feita "*diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados*".

Nos termos do art. 39 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, regulamentado pelo art. 42, V, “a”, e §1º do Regulamento do IPI/2002, vigente na época dos fatos, assim prevê:

“Art. 39. Poderão sair do estabelecimento industrial, com suspensão do IPI, os produtos destinados à exportação, quando:

I - adquiridos por empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;

II - remetidos a recintos alfandegados ou a outros locais onde se processe o despacho aduaneiro de exportação.

§ 1º Fica assegurada a manutenção e utilização do crédito do IPI relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na industrialização dos produtos a que se refere este artigo.

§ 2º Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

Da leitura da legislação se extrai que nas vendas para comercial exportadora é aplicável a suspensão do imposto na hipótese em que os produtos destinados à exportação forem adquiridos com o **fim específico de exportação** que, de acordo com o § 2º, ocorre quando o produto for remetido "*diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora*".

Primeiro, porque não é a IN SRF nº 420, de 2004, a norma definidora do que seja “fim específico de exportação”, conceito aplicável tanto na determinação da suspensão do IPI, quando da saída dos produtos do estabelecimento industrial para a empresa comercial exportadora adquirente, quanto na determinação do crédito presumido do IPI, concedido como ressarcimento das Contribuições.

Esse conceito foi inicialmente introduzido no Decreto-Lei nº 1.248, de 1972 (parágrafo único do art. 1º), e estava direcionado para as aquisições feitas pelas empresas comerciais exportadoras constituídas nos moldes definidos naquele Decreto-Lei, tendo sido

reproduzido, com as modificações necessárias para sua aplicação em relação às demais empresas comerciais exportadoras, na Lei nº 9.532, de 1997 (§ 2º do art. 39).

Então, quando a IN SRF nº 420, de 2004, diz que o fim específico de exportação resta caracterizado quando os produtos saem do estabelecimento produtor para depósito, há que se entender que esses produtos devem ser depositados em entreposto ou em recinto alfandegado, quando adquiridos por empresa comercial exportadora constituída nos moldes do Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, ou tão somente em recinto alfandegado, quando adquiridos pelas demais empresas comerciais exportadoras.

Segundo, porque o § 2º do art. 39 da Lei nº 9.532, de 1997, é muito claro ao disciplinar, em relação às empresas comerciais exportadoras constituídas fora dos moldes do Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, que o fim específico para exportação só resta caracterizado quando os produtos são remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recinto alfandegado, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, de tal forma que não basta a comprovação de que os produtos vendidos para a empresa comercial exportadora tenham sido efetivamente exportados. Repita-se, a lei é explícita em dizer que só fica caracterizado o fim específico de exportação quando houver a remessa dos produtos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados.

E o fato é que, no caso aqui analisado, não há dúvidas de que a recorrente não conseguiu comprovar que enviou a totalidade dos produtos vendidos para as empresas comerciais exportadoras diretamente para embarque de exportação ou para algum recinto alfandegado.

Terceiro porque, não tendo sido cumpridas as condições para que as vendas pudessem ser consideradas como tendo sido feitas com o “fim específico de exportação”, a recorrente não faz jus ao crédito presumido do IPI, bem como responde pelo pagamento do IPI na qualidade de contribuinte, como se os produtos tivessem sido vendidos no mercado interno.

Por fim, não há que se falar, portanto, em responsabilidade tributária da empresa comercial exportadora adquirente, mesmo que os produtos não tenham sido exportados.

Dessa forma, não tendo sido a totalidade dos produtos enviados diretamente do estabelecimento da recorrente para embarque de exportação ou para recinto alfandegado, é de se concluir que, nos termos da Lei nº 9.532, de 1997, não houve venda com o fim específico de exportação, não tendo sido cumpridas, portanto, as condições necessárias para o aproveitamento do crédito presumido do IPI, previsto na Lei nº 9.363, de 1996, c/c a Lei nº 10.276, de 2001.

Todavia, constatado no presente caso que existem saídas de produtos os quais não houve a comprovação da efetividade da operação exportação, deve ser mantida a autuação para exigência do pagamento dos tributos devidos acrescidos de seus consectários.

Por todo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima