



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.900584/2010-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-001.910 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de junho de 2021
Recorrente PEDRA DO ITABIRA GRANITOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/05/2005 a 30/06/2005

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. VENDAS A EMPRESAS COMERCIAL EXPORTADORAS. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

Para fins de cálculo do percentual a ser aplicado sobre os custos industriais, cujo resultado constitui a base de cálculo do crédito presumido, somente podem ser incluídas as vendas para empresa comercial exportadora cujos produtos tenham sido remetidos diretamente para embarque ou para recinto alfandegado, por conta e ordem do adquirente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira e Sabrina Coutinho Barbosa.

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

“Trata-se de PER/DCOMP apresentado pela interessada, através do qual requer, para o 2º trimestre de 2005, o ressarcimento de crédito de IPI, no valor de R\$ 122.555,14, sendo R\$ 9.036,80 de créditos básicos do trimestre e R\$ 113.518,34 de crédito presumido de IPI, apurados no período de 01/2003 a 06/2005, com base no regime alternativo previsto na Lei nº 10.276/01.

A DRF de origem proferiu o Despacho Decisório de fl. 147, com base no Parecer SEFIS nº 021/2010 de fls. 135/146, reconhecendo parcialmente o direito creditório, no valor de R\$ 59.858,72.

Segundo consta no Parecer SEFIS, foram efetuadas as seguintes revisões:

1. Crédito presumido

- exclusão, da receita de exportação, dos valores das vendas para comercial exportadora, já que nestes casos não ficou caracterizado o fim específico de exportação, qual seja, remessa para embarque de exportação ou para recintos alfandegados; verificou-se, com base nas notas fiscais apresentadas, que na exportação indireta os produtos eram enviados para o estabelecimento dos próprios adquirentes, que não são recintos alfandegados;

2. Crédito básico

- com relação àquelas saídas para comercial exportadora, a fiscalização procedeu à reconstituição da escrita fiscal na conta gráfica do IPI, no tocante aos créditos básicos, tendo em vista o erro no cálculo do imposto devido naquelas operações, especificamente, nas saídas de produtos tidos como tributados na TIPI; após essa reconstituição foi possível visualizar que o saldo trimestral de crédito básico de IPI resultante dessa nova apuração, ao final do 2º trimestre de 2005, foi devedor em R\$ 14.286,41, impedindo assim o aproveitamento do benefício fiscal em questão conforme discriminado na PER/DCOMP nº 06365.79740.290705.1.3.01-0251.

Feita a reconstituição da escrita (fls. 143/144), e considerando-se o crédito presumido calculado de R\$ 74.145,13, apurou-se um saldo passível de ressarcimento de R\$ 59.858,72.

Regularmente cientificada, a postulante apresentou manifestação de inconformidade de fls. 159/165, alegando, em resumo, o seguinte:

- foram desconsideradas, para efeitos de ressarcimento, todas as remessas de mercadorias para empresas comerciais exportadoras, ou seja, as denominadas "exportações indiretas"; ocorre que toda a comercialização, cujas notas fiscais constam no campo natureza da operação "vendas remetidas com fins específicos de exportação" e código "5.501", foram efetivamente exportadas, demonstrado através dos Memorandos de Exportações apresentados à fiscalização, e não foram realizadas etapas de industrialização complementar nas mercadorias;

- o presente caso se amolda como uma luva ao preceito do inciso III do art. 21 da IN nº 420/2004, vez que as notas fiscais alusivas às comercializações em epígrafe, dão conta com meridiana clareza, que a mercadoria fora encaminhada para depósito por conta e ordem da empresa comercial exportadora adquirente, não ocorrendo qualquer tipo de complementação industrial, nem comercialização no mercado interno;

- a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 3º, parágrafo único, estabelece que as empresas comerciais exportadoras podem receber mercadorias com fim específico de exportação;

- em consonância com a Lei Complementar nº 87/96, está o Decreto Estadual nº 1.090/02, que habilita o memorando de exportação para reconhecimento da efetiva exportação da mercadoria, enviada com o fim específico de exportação;

- se as notas fiscais dão conta de que as vendas ocorreram com o fim específico de exportação; se os memorandos de exportação comprovam que as mercadorias foram exportadas; e, considerando ainda, que as empresas destinatárias das mercadorias somente exploram a importação e exportação de mercadorias, não há

motivos para que não se reconheça que a comercialização levada a efeito não fora efetivamente com fins de exportação;

- devido à fiscalização ter desconsiderado as remessas para empresas comercial exportadora, a mesma procedeu à tributação do IPI para essas remessas e reconstituiu a escrita fiscal do Livro de Apuração do IPI, alterando substancialmente os saldos do livro e consequentemente os valores de créditos da contribuinte.

Por fim, requereu o reconhecimento integral do direito creditório de R\$ 122.555,14.”

Em 14/03/18, a DRJ julgou a manifestação de inconformidade procedente em parte e o Acórdão foi assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. VENDAS A EMPRESAS COMERCIAL EXPORTADORAS. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

Somente podem ser incluídas na base de cálculo do benefício as vendas comprovadamente feitas para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, remetidos diretamente para embarque ou para recinto alfandegado, por conta e ordem do adquirente.

IPI. RESSARCIMENTO. DEDUÇÃO DO IPI DEVIDO.

Do valor do IPI a ser ressarcido somente pode ser deduzido o IPI devido, apurado periodicamente no Livro Registro de Apuração de IPI. Se a auditoria entende que houve falta de destaque do IPI em operações da contribuinte, deve primeiramente efetuar o lançamento do imposto, para então abater o imposto lançado com o crédito apurado.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”

O contribuinte interpôs recurso voluntário, em que reitera os argumentos atinentes à possibilidade de inclusão das receitas com vendas para comerciais exportadoras no cálculo do percentual a ser aplicado sobre os custos de produção, base de cálculo do crédito presumido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Relator.

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Trata-se de Pedido de Ressarcimento (PER) de créditos básicos e presumidos de IPI do 2º trimestre de 2005, ao qual foram vinculadas compensações. A unidade de origem indeferiu parcialmente o PER e homologou as compensações até o limite do crédito reconhecido.

A decisão baseou-se no Parecer SEFIS nº 021/2010, que efetuou os seguintes ajustes no cálculo do crédito presumido (trecho do relatório da DRJ):

“1. Crédito presumido

- exclusão, da receita de exportação, dos valores das vendas para comercial exportadora, já que nestes casos não ficou caracterizado o fim específico de

exportação, qual seja, remessa para embarque de exportação ou para recintos alfandegados; verificou-se, com base nas notas fiscais apresentadas, que na exportação indireta os produtos eram enviados para o estabelecimento dos próprios adquirentes, que não são recintos alfandegados;

2. Crédito básico

- com relação àquelas saídas para comercial exportadora, a fiscalização procedeu à reconstituição da escrita fiscal na conta gráfica do IPI, no tocante aos créditos básicos, tendo em vista o erro no cálculo do imposto devido naquelas operações, especificamente, nas saídas de produtos tidos como tributados na TIPI; após essa reconstituição foi possível visualizar que o saldo trimestral de crédito básico de IPI resultante dessa nova apuração, ao final do 2º trimestre de 2005, foi devedor em R\$ 14.286,41, impedindo assim o aproveitamento do benefício fiscal em questão conforme discriminado na PER/DCOMP nº 06365.79740.290705.1.3.01-0251.”

O ajuste relativo aos créditos básicos foi revertido pela DRJ, decisão da qual não cabe recurso de ofício, haja vista que a controvérsia refere-se à legitimidade de direito creditório. Em relação ao crédito presumido, a DRJ ratificou o Despacho Decisório.

Em seu recurso voluntário, insurge-se contra a redução do crédito presumido, decorrente da exclusão da receita com vendas para comercial exportadora do cálculo do percentual a ser aplicado sobre o somatório dos custos previstos na Lei nº 10.276/01 e IN SRF nº 420/04, cujo resultado constitui a base de cálculo do crédito presumido.

Argumentou que o fato de os produtos não terem sido diretamente remetidos para embarque de exportação ou recinto alfandegado não desnatura a exportação. Que a legislação aplicável não contém tal exigência, porém requer apenas comprovação de que foram efetivamente exportados.

Esta é a interpretação que deve ser dada ao inciso II do § 1º do art. 5º e inciso III do art. 21 da IN SRF nº 420/04, § único do art. 1º da Lei nº 9.363/96 e art 6º e inciso III do § 12 do art. 3º da Portaria MF nº 93/04.

O art. 39 da Lei nº 9.532/96, que dispõe que os produtos devem ser remetidos diretamente para embarque ou ao recinto alfandegado, para que a venda seja considerada com “fim específico de exportação”, versa apenas sobre suspensão do IPI.

A comercial exportadora é que tem o dever de comprovar a exportação, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 9.363/96. Neste sentido, cita o Acórdão CARF nº 9303-005.055, de 15/05/17.

Não assiste razão à recorrente.

O crédito presumido de IPI, como ressarcimento de PIS e COFINS, foi instituído pelo art. 1º da Lei nº 9.363/96, cujo cálculo foi disciplinado pela Portaria MF nº 93/04. Posteriormente, foi editada a Lei nº 10.276/01, que trouxe cálculo alternativo ao da Lei nº 9.363/96, com a inclusão de custos com energia elétrica, combustíveis e prestação de serviço de industrialização por encomenda, o qual foi adotado pela recorrente. O critério de cálculo está na IN SRF nº 420/04.

Reproduzo o *caput* e o § único do art. 1º da Lei nº 9.363/96, que trazem as linhas gerais do incentivo, e o *caput* do art. 1º da Lei nº 10.276/01:

Lei nº 9.363/96

“Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Parágrafo único. **O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.”**

Lei nº 10.276/01

“Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.”

O incentivo foi regulamento pelos artigos 179 a 189 do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02), em vigor no período auditado. A definição de venda com o “fim específico de exportação” está no § 1º do art. 42 do RIPI/02, cujo fundamento legal é o § 2º do art. 39 da Lei nº 9.532/97:

“Art. 42. Poderão sair com suspensão do imposto:

(...)

V - os produtos, destinados à exportação, que saiam do estabelecimento industrial para (Lei nº 9.532, de 1997, art. 39):

(...)

§1º No caso da alínea a do inciso V, **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 (Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, § 2º).**

(...)” (g.n.)

A Portaria MF nº 93/04 e a IN SRF nº 420/04, que disciplinaram o benefício fiscal, reproduziram o conceito de venda “com o fim específico de exportação” do § 1º do art. 42 do RIPI/02 e § 2º do art. 39 da Lei nº 9.532/97:

Portaria MF nº 93/04

“Art. 3º O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

(...)

§ 12. Para os efeitos deste artigo, considera-se:

(...)

III - venda com o fim específico de exportação, a saída de produtos do estabelecimento produtor vendedor para embarque ou depósito, por conta e ordem da empresa comercial exportadora adquirente.” (g.n.)

IN SRF nº 420/04

“Art. 21. Para efeitos desta Instrução Normativa, considera-se:

(...)

III - venda com o fim específico de exportação, a saída de produtos do estabelecimento produtor para embarque ou depósito, por conta e ordem da empresa comercial exportadora adquirente.” (g.n.)

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, depreende-se que, para fins de fruição do benefício fiscal, o produto exportado por intermédio de comercial exportadora deve ser remetido diretamente para embarque ou recinto alfandegado, por conta e ordem da adquirente (comercial exportadora).

Como restou incontroverso o fato de que os produtos foram remetidos para os estabelecimentos das compradoras (comerciais exportadoras) e não para embarque ou recinto alfandegado, foi descumprido o § único do art. 1º da Lei nº 9.363/96 c/c § 1º do art. 42 do RIPI/02.

E, tal qual alegou a recorrente, não basta que o produtor comprove que a comercial exportadora efetivamente exportou os produtos. As retromencionadas Portaria MF nº 93/04 e IN SRF nº 424/04 requerem que o produto seja enviado diretamente para embarque ou recinto alfandegado.

Também não procede o argumento de que a definição de venda com o fim específico de exportação disposta no § 2º do art. 39 da Lei nº 9.532/96 não se aplica ao caso em tela, porque o dispositivo cuidaria exclusivamente de suspensão de IPI.

O art. 6º da Lei nº 9.363/96 determinou que o Fisco baixasse instruções sobre o benefício fiscal, o que foi efetuado, por meio das Portaria MF nº 93/04 e IN SRF nº 420/04. E o conceito de venda com o fim específico de exportação, estampado no § 2º do art. 39 da Lei nº 9.532/96, foi incorporado a ambos os atos normativos, por intermédio dos incisos III do § 12 do art. 3º da Portaria MF nº 93/04 e inciso III do art. 21 da IN SRF nº 420/04, anteriormente reproduzidos.

Ademais, à luz das normas de interpretação da legislação tributária, contidas nos artigos 107 a 112 do CTN, é correta a adoção à presente controvérsia do conceito de venda com fim específico de exportação aplicável à suspensão do IPI (§ 1º do art. 42 do RIPI/02, cujo fundamento legal é o § 2º do art. 39 da lei nº 9.532/96), posto que ambos os incentivos integram o arcabouço legal que regula o IPI.

Por fim, cumpre mencionar trechos das ementas de recentes decisões do CARF, onde foi discutido o conceito de venda com o fim específico de exportação:

“VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. COMPROVAÇÃO

Consideram-se isentas da contribuição para o PIS e para a COFINS as receitas de vendas efetuadas com o fim específico de exportação somente quando comprovado que os produtos tenham sido remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.” (Ac. 9303-011.309/310/311 e 312, de 30/04/21)

“VENDAS A EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS. ISENÇÃO. REQUISITOS.

Na venda a empresas comerciais exportadoras, com o fim específico de exportação, os produtos devem ser remetidos diretamente para embarque de exportação ou para recintos alfandegados. A possível exportação dos produtos não supre o descumprimento dessas condições.” (Ac. nº 3201-008.140, de 24/03/21)

Portanto, correto ajuste no cálculo do crédito presumido efetuado pela fiscalização.

Nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira