



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.900584/2010-99
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-015.486 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 17 de julho de 2024
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. REQUISITOS LEGAIS.

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 da empresa comercial exportadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovich Belisário, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente). Ausente o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, substituído pelo Conselheiro Marcos Roberto da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo **Contribuinte**, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3001-001.910**, de 16/06/2021 (fls. 534 a 540)¹, proferido pela 1ª Turma Extraordinária da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Breve síntese do processo

O processo trata de Pedido de **Ressarcimento de IPI**, conforme PER/DCOMP apresentado pelo Contribuinte (fls. 3 a 63), por meio 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**, referente ao período de 01/2003 a 06/2005, com base no **regime alternativo previsto na Lei n.º 10.276/2001**.

A DRF-Vitória/ES proferiu o Despacho Decisório de fl. 147, com base no Parecer SEFIS n.º 031/2010, de fls. 135/146, reconhecendo parcialmente o direito creditório, apontando as seguintes glosas: (a) no que se refere a 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, tendo sido verificado, com base nas notas fiscais apresentadas, que, na exportação indireta, os produtos eram enviados para o estabelecimento dos adquirentes; e (b) em relação ao crédito básico, referente às saídas para comercial exportadora, a fiscalização procedeu à reconstituição da escrita fiscal na conta gráfica do IPI, tendo em vista o erro no cálculo do imposto devido, especificamente nas saídas de produtos tidos como tributados TIPI.

Cientificado do Despacho Decisório, o contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade** (fls. 159 a 165) alegando, em síntese que: (a) todas as remessas de mercadorias para empresas comerciais exportadoras (denominadas ‘exportações indiretas’) foram desconsideradas, e toda a comercialização - cujas notas fiscais constam no campo natureza da operação ‘vendas remetidas com fins específicos de exportação’ e código 5.501 - foi efetivamente exportada, o que foi demonstrado por meio de Memorandos de Exportações apresentados à fiscalização, não tendo sido realizadas etapas de industrialização complementares nas mercadorias (com menção ao inciso III do art. 21 da IN SRF n.º 420/2004); (b) em consonância com a Lei Complementar n.º 87/1996, o Decreto Estadual n.º 1.090/2002 habilita o memorando de exportação para reconhecimento da efetiva exportação da mercadoria, enviada com o fim específico de exportação; e (c) 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.

O julgamento de piso foi efetuado pela **DRJ em Ribeirão Preto/SP**, que proferiu o **Acórdão n.º 14-76.725**, de 14/03/2018, (fls. 501 a 508), considerando **procedente em parte** a Manifestação de Inconformidade, sob os seguintes fundamentos: (a) somente podem ser incluídas na base de cálculo do benefício as vendas comprovadamente feitas para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, remetidas diretamente para embarque ou para recinto alfandegado, por conta e ordem do adquirente; e (b) do valor do IPI a

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

ser ressarcido somente pode ser deduzido o IPI devido, apurado periodicamente no Livro Registro de Apuração de IPI, concluindo que se fiscalização entende que houve falta de destaque do IPI em operações do contribuinte, deve primeiramente efetuar o lançamento do imposto, para então abater o imposto lançado do crédito apurado, o que culminou na reversão do ajuste relativo aos créditos básicos.

Cientificado do Acórdão da DRJ, o contribuinte apresentou o **Recurso Voluntário** de fls. 524 a 531, endossando argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade, reforçando a 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.

No CARF, o **julgamento do Recurso Voluntário** teve decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3001-001.910**, de 16/06/2021, proferido pela 1ª Turma Extraordinária da Terceira Seção de Julgamento, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado, por unanimidade de votos, sob o fundamento de que “...*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*”.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificado do Acórdão nº 3001-001.910, de 16/06/2021, o **contribuinte** apresentou **Recurso Especial** (fls. 554 a 559), suscitando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária no que tange “...**às mercadorias remetidas para empresas comerciais exportadoras**, para fins de aproveitamento de crédito, e o conceito de vendas com fim específico de exportação”, indicando como paradigma da divergência o Acórdão nº 9303-005.055.

Indicou-se que no **acórdão recorrido**, a Turma julgadora entendeu que, no cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº 10.276/2001, 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 (comercial exportadora), enquanto no **paradigma**, em situação fática semelhante, entendeu-se ser desnecessário ser alfandegada a área de destino do produto saído do estabelecimento industrial, uma vez que, na hipótese nele enfrentada, restou comprovada a efetiva exportação dos produtos.

Tendo em conta a divergência indicada, e as considerações tecidas no **Despacho de Admissibilidade** de Recurso Especial, expedido pelo Presidente da **1ª Câmara / 3ª Seção** de julgamento, em 12/09/2022 às fls. 570 a 577, foi **dado seguimento** monocrático ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

Cientificada do Despacho de Admissibilidade que deu seguimento ao recurso, a **Fazenda Nacional** apresentou suas **contrarrrazões** de fls. 579 a 589, requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte, e mantido o acórdão recorrido em relação ao tema.

Em 23/11/2023, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial do Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial - 1ª Câmara, de 12/09/2022 às fls. 570 a 577, exarado pelo Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

Não há oposição da Fazenda Nacional ao conhecimento do recurso em sede de contrarrazões, e a divergência restou caracterizada, conforme exposto no exame monocrático de admissibilidade.

Portanto, cabe o conhecimento do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Do Mérito

A controvérsia tratada no presente Recurso Especial reside na análise sobre o crédito presumido de IPI, 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 10.276/2001, disciplinada na IN SRF nº 420/2004, cujo resultado constitui a base de cálculo do crédito presumido:

Lei nº 10.276/2001

“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.**”

§ 5º **Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363, de 1996.**” (grifo nosso)

A Lei nº 9.363/1996, por seu turno, estabelece logo no parágrafo único de seu art. 1º, que se aplica, inclusive, aos casos “...*de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior*”.

O art. 39 da Lei nº 9.532/1997, por seu turno, esclarece, em seu § 2º, que:

“§ 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. “(grifo nosso)

Assim, basta que o produtor-vendedor atenda a esse requisito de remessa direta a embarque de a recinto alfandegado, por ordem da empresa comercial exportadora, para que faça jus ao crédito. A partir daí, a responsabilidade passa a ser da empresa comercial exportadora, que, inclusive, pode ter que ressarcir o crédito presumido atribuído ao produtor-vendedor (conforme § 4º do art. 2º da Lei nº 9.363/1996) em caso de descumprimento da obrigação de exportar.

O problema ocorre quando o produtor-vendedor não remete a mercadoria direta a embarque ou a recinto alfandegado, por ordem da empresa comercial exportadora, mas ao

próprio estabelecimento da empresa comercial exportadora, em desatendimento ao comando legal.

Nesses casos, não foram concretizadas as condições previstas em lei para que o próprio produtor-vendedor enquadrasse a operação como “fim específico de exportação”.

Exatamente nesse sentido decidiu recentemente esta Câmara Superior, de forma unânime:

“VENDAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REQUISITOS.

Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação apenas os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.” *(Acórdão 9303-014.389, Rel. Cons. Semíramis de Oliveira Duro, unânime, tendo a Cons. Tatiana Josefovich Belisário acompanhado a relatora pelas conclusões por entender que há casos em que memorandos de exportação podem ser aceitos para comprovação do fim específico de exportação, sessão de 20.set.2023) (Presentes ainda os Cons. Rosaldo Trevisan, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Vinicius Guimaraes, Cynthia Elena de Campos (suplente convocada) e Liziane Angelotti Meira)*

Em adição, tendo em conta a alegação de que memorandos de exportação (documentos tratados mormente em legislações estaduais) comprovariam as exportações, cabe mencionar que o documento que comprova a exportação é a declaração de exportação devidamente averbada, gerada em sistema específico (Siscomex), e disciplinada pela RFB, órgão da União, que tem competência privativa para legislar sobre comércio exterior constitucionalmente estabelecida (CF/1988, art. 22, VIII).

Aliás, com o novo procedimento de exportação, via DU-E (Declaração Única de Exportação), instituído em 2017, o Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) alterou o teor do Convênio ICMS 84/2009, no Convênio ICMS 203/2017, dispensando a apresentação do Memorando de Exportação nas operações com DU-E e NF-e (Nota Fiscal eletrônica), sendo a comprovação da exportação feita via sistema, por meio de registro automático.

O tema foi noticiado no próprio sítio *web* da RFB, em 20/12/2017, aclarando no que consiste o memorando de exportação, mormente tratado pelos fiscos estaduais:

“Convênio ICMS 203/2017 dispensa Memorando de Exportação para as operações via DUE (

A integração entre a DUE e a NF-e, com a decorrente eliminação de etapa manual e de documentos em papel para comprovação da operação, representa mais um avanço do novo processo que, após sua completa implantação, deverá reduzir em até 40% o tempo das operações de exportação.

O Conselho Nacional de Política Fazendária - Confaz, através do Convênio ICMS 203/2017, publicado hoje, 19/12/2017, alterando o Convênio ICMS 84/2009, estabelece que nas exportações brasileiras realizadas através da Declaração Única de Exportação - DUE, com utilização de Nota Fiscal Eletrônica – NF-e, **não será mais necessária a elaboração e apresentação do Memorando de Exportação. O Memorando é utilizado, no processo anterior, para comprovação junto à Fazenda Estadual, pelo produtor das mercadorias, da realização da operação.** No novo processo, via DU-E, essa comprovação passou a ser feita pelo próprio sistema, através do registro automático, na Nota Fiscal Eletrônica e nas notas de remessa com fim específico de exportação, das quantidades efetivamente exportadas.” *(grifo nosso)*

No caso em análise, o acórdão recorrido destacou que **“...restou incontroverso o fato de que os produtos foram remetidos para os estabelecimentos das compradoras**

(comerciais exportadoras) e não para embarque ou recinto alfandegado”, tendo sido descumprida a obrigação legalmente estabelecida.

Adicione-se que as peças recursais da recorrente não se movem no sentido de comprovar a exportação, mas de afirmar que o art. 39 da Lei nº 9.532/1997 não se aplica ao caso (o que é improcedente, devendo a análise da legislação ser sistemática), e de imputar essa responsabilidade de comprovação à empresa comercial exportadora, argumento que até faria sentido empresa produtora-vendedora houvesse cumprido sua parte na cadeia de responsabilidades, remetendo a mercadoria diretamente a embarque ou a recinto alfandegado, por ordem da empresa comercial exportadora.

Assim, restando incontroverso o descumprimento do requisito de remessa direta a embarque ou recinto alfandegado, por ordem da empresa comercial exportadora, e endossando jurisprudência unânime desta Câmara Superior, cabe a negativa de provimento ao recurso especial apresentado.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, em **negar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan