



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10840.000943/2003-55
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-001.322 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 23 de maio de 2018
Assunto IPI
Recorrente VIRALCOOL AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Marcelo Giovanni Vieira, Tatiana Josefovicz Belisario, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face de acórdão proferido pela 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), que assim relatou o feito:

O processo administrativo, posteriormente ao seu protocolo, foi materializado na forma eletrônica, razão pela qual todas as referências a folhas dos autos irão pautar-se na numeração estabelecida no processo eletrônico.

O estabelecimento acima identificado requereu o ressarcimento de crédito presumido do IPI, com fundamento na Lei nº 9.363/96, referente ao 3º trimestre de 2000 e no valor de R\$ 260.166,04, a ser utilizado nas compensações dos débitos vinculados ao presente processo.

O Despacho Decisório de fls. 143/144, com base na Informação Fiscal de fls. 137/141, indeferiu o pedido de ressarcimento e, conseqüentemente, não homologou as compensações.

Em síntese, os motivos expostos para o indeferimento do pedido de ressarcimento foram os seguintes:

1. Quanto ao custo das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados no processo produtivo, foram incluídos indevidamente pela contribuinte, no montante das aquisições de insumos, os seguintes valores: a) custo de cana-de-açúcar adquirida de Produtores Rurais (Pessoas Físicas), não contribuintes de PIS/PASEP e COFINS; b) IPI incidente sobre as Notas Fiscais de compras; c) custo de insumos adquiridos de Cooperativas de Produtores; d) aquisições de serviços aplicados na produção, porém não incluídos nos conceitos de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem; e) R\$ 143.702,26 que corresponderia ao valor do estoque final de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados na produção de produtos não acabados e dos produtos acabados, mas não vendidos, que teria sido excluído na apuração do benefício relativo ao ano de 1998. A contribuinte cometeu o mesmo erro quanto ao valor excluído na apuração relativa ao quarto trimestre de 2000 (R\$ 111.980,24), pois excluiu da base de cálculo do benefício o valor dos insumos em estoque em 31/12/2000 e não o valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados e dos produtos acabados mas não vendidos; f) apuração incorreta da quantidade de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem (insumos) utilizados na produção, pois não considerou os estoques iniciais e finais do período; apenas computou os valores das aquisições, em desacordo com o disposto no parágrafo 7º do artigo 3º da Portaria MF nº 38, de 27/02/1997;

2. Quanto ao valor da Receita de Exportação:

a) a empresa não efetuou exportações diretas no ano calendário de 2000, tendo realizado suas exportações por intermédio das empresas Cargill Agrícola S/A, CNPJ 60.498.706/0009-04 e SUCDEN do Brasil Ltda, CNPJ nº 00.308.337/0001-60, não enquadradas como Empresas Comercial Exportadora (Trading Company), constituída na forma preconizada pelo Decreto-lei nº 1.248/72, mas sim uma empresa comercial exportadora comum. A legislação em vigor do benefício no referido período contemplou as exportações diretas e as efetuadas por empresa comercial exportadora, definida no Decreto-lei nº 1.248/72;

b) foram incluídos, indevidamente, no valor das exportações, os acréscimos decorrentes de Variação Cambial, que não podem ser considerados na apuração do benefício, pois são contabilizados como Receitas Operacionais;

3. Quanto à Receita Operacional Bruta: o montante da receita foi ajustado tendo em vista que os valores das Exportações sofreram modificações;

4. Quanto à atualização monetária dos valores solicitados com a utilização dos juros Selic, não há qualquer previsão legal para a atualização monetária dos valores a serem ressarcidos;

5. Com base nos valores da receitas, estoques, custos, etc, calculados nos demonstrativos de fls. 84/135, procede-se à apuração do benefício acumulado no 3º trimestre do ano 2000 através do "DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI RELATIVO AO ANO DE 2000", de fl. 136, onde se pode verificar que o valor do crédito presumido apurado pelo Fisco é igual a zero.

Regularmente cientificada, a empresa apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 151/167, instruída com os documentos de fls. 168/336, alegando, em resumo, o que segue:

a) Por mais que a autoridade administrativa por seu despacho decisório insista na exclusão dos valores de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas bem como adquiridos de cooperativas, na base de cálculo do benefício do crédito presumido, tem-se que a legislação é clara quanto possibilidade da sua inclusão, não cabendo ao interprete restringir onde o legislador o fez. Aliás, não é demais rememorar que a IN SRF nº 23/97, mais especificamente seu artigo 2º, parágrafo 2º, nunca veio a regulamentar o art. 1º da Lei 9.363/96, haja visto que inexistente na referida norma última citada qualquer restrição ao benefício do crédito presumido. É importante ainda destacar que é entendimento pacífico da possibilidade do benefício do crédito presumido, mesmo em se tratando de insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, é o que se verifica em diversas ementas do 2ª Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda;

b) O valor de R\$ 111.980,24 que corresponderia ao valor de matérias primas, produtos intermediários e de materiais de embalagens, valor esse glosado pelos fundamentos da informação fiscal, não reflete em nada sobre o resultado do crédito de ressarcimento do benefício fiscal, posto que mesmo excluindo esse valor da base de cálculo do crédito presumido de IPI, verificar-se-á que o valor do crédito presumido resta inalterado. Por outro lado, ao inverso dos fundamentos apresentado pela informação fiscal, a impugnante provou e demonstrou à fiscalização que o valor de R\$ 111.980,24, permaneceu em estoques na data de 31/12/2000, conforme se verifica da memória de cálculo juntada (doc. I);

c) Inversamente do que fundamenta a informação fiscal, a impugnante atendeu a legislação quando excluiu do valor do benefício o valor de R\$ 111.980,24. Aliás, tal informação resta comprovada conforme se verifica de resposta apresentada à fiscalização em 15/01/2008, sendo, inclusive, citado à época o amparo legal, mais especificamente a IN SRF nº 490/2004. Assim, não há em que se falar em comprometimento de toda apuração do crédito presumido;

d) *No que se refere à impossibilidade da inclusão na base de cálculo do benefício os valores dos produtos exportados pelas empresas Cargill Agrícola S.A, CNPJ 60.498.706/0009-04 e SUCDEN do Brasil Ltda, CNPJ 00.308.337/0001-60, comercializados pela impugnante, em que pese fundamentação apresentada pela informação fiscal, é de ser visto que outras empresas que não estejam especificamente dentro dos requisitos previstos pelo art. 2º do Decreto nº 1.248/72, de fato, podem realizar operações de exportação equiparadas as Trading Company, bastando que realizem operações mercantis de exportação e que estejam inscritas no SISCOMEX, até porque se assim não fosse não haveria necessidade da Lei Complementar 87/96, mais especificamente em seu art. 3º, parágrafo único, inciso I, prever que equiparam operações de exportação as comercializações de mercadorias destinadas ao exterior por empresas comerciais exportadoras, inclusive Trading;*

e) *Não há em que se falar em exclusão dos valores relativos à variação cambial, porquanto como propriamente dito pela informação fiscal, a impugnante emitiu Nota Fiscal de complemento de vendas para o mercado externo, tratam-se, assim, de venda a comercial exportadora, não deixando tais valores de serem complementos dos valores das mercadorias exportadas;*

f) *Quanto à correção monetária dos valores relativos ao benefício fiscal, não há que discordar quanto à reposição de seu valor, haja visto que tal entendimento já se encontra sedimentado no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, como pode ser verificado nos seguintes acórdãos: CSRF 02-02.212, CSRF 02-01.626 e CSRF 02-01.688.*

g) *Ao final, conclui que inexistente qualquer justificativa jurídica para manutenção do Despacho Decisório, sendo imperiosa a declaração de homologação dos valores compensados, mormente pelas provas dos autos pelas quais demonstram as exportações dos produtos pelas empresas exportadoras e ser remansosa a interpretação da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda quanto inclusão de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagens de pessoas físicas bem como cooperativas no cálculo do benefício.*

Em 28/08/2012, a 8ª Turma de Julgamento da DRJ/RPO proferiu a Resolução nº 1.637, de fls. 344/347, baixando o processo em diligência fiscal para que a Delegacia de origem verificasse se as vendas para as empresas comerciais exportadoras cumpriram os requisitos do artigo 2º, § 1º, II, da IN nº 23/97, ou seja, se foi cumprido o fim específico de exportação, cuja definição está no § 2º do art. 39 da Lei nº 9.532/97 (“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”). Em caso de comprovação do fim específico de exportação das vendas para a empresa comercial exportadora, revisasse o cálculo do crédito presumido do 3º trimestre do ano de 2000, acatando como receita de exportação os valores comprovados.

A autoridade fiscal realizou a diligência requerida e elaborou Informação Fiscal de fls. 382/385, concluindo que a empresa Viralcool “não apresentou quaisquer conhecimentos de transporte ou outro tipo de prova para comprovar que as mercadorias foram realmente remetidas diretamente para os estabelecimentos constantes das observações contidas nos documentos fiscais e nas planilhas de exportação entregues ao Fisco. Por este motivo, entendemos que não há que se modificar a apuração fiscal, tendo em vista que a diligenciada não apresentou documentos fiscais hábeis e idôneos para comprovar o efetivo ingresso dos produtos nos estabelecimentos relacionados em seu demonstrativo.”

Regularmente cientificada, a contribuinte apresentou os documentos anexados ao arquivo não paginável de fl. 389, encaminhando relatórios de controle de entradas, da empresa Cargill Agrícola S.A., e cópia das notas fiscais que comprovariam que os produtos vendidos foram realmente remetidos diretamente para as empresas comerciais exportadoras.

Após exame da Impugnação apresentada pelo Contribuinte, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria submetida a glosa em revisão de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, não especificamente contestada na manifestação de inconformidade, é reputada como incontroversa, e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente.

VENDAS PARA EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

Diante do conceito dado à expressão “empresa comercial exportadora” em diferentes oportunidades pela SRF e pelo MF, conclui-se que são admitidas no cálculo do crédito presumido as vendas a empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação, nos termos da Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, § 2º, e não apenas as vendas a empresas enquadradas no Decreto-lei nº 1.248, de 1972.

VENDAS PARA EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS.

Não geram direito ao crédito presumido, as vendas para empresas comerciais exportadoras quando não restar comprovada a saída dos produtos com o fim específico de exportação nos termos da legislação do IPI.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado o ônus da prova dos fatos constitutivo do direito que pleiteia.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. VARIAÇÕES CAMBIAIS.

O valor das variações cambiais não compõe o valor da receita de exportação no cálculo do crédito presumido de IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

Sendo o julgamento administrativo coarctado pelos balizamentos postos por atos expedidos pela Secretaria da Receita Federal, deve-se adotar o disposto no Ato Declaratório nº 14, de 2011, da PGFN, que dispensa a apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos nas ações e decisões judiciais que fixem o entendimento no sentido da ilegalidade da IN SRF nº 23/1997, que, ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI as aquisições relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas, extrapolou os limites do art. 1º da Lei nº 9.363/1996.

CRÉDITO PRESUMIDO. JUROS PELA TAXA SELIC. POSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa SELIC a valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI.

*Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte**Direito Creditório Não Reconhecido*

A procedência parcial do pedido foi no sentido de acatar a possibilidade do cômputo das aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas na base do crédito presumido do IPI, no entanto, negar o direito ao benefício, pois o valor das exportações no período com direito ao benefício é igual a zero.

Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos de defesa apresentados quanto ao crédito tributário mantido. Argumenta que finalizadas as diligências e informações fiscais, apresentou arquivos anexados ao arquivo não paginável de fl. 389, da mesma forma, apresentou relatórios de controles de estoque e notas fiscais para comprovar que as mercadorias foram remetidas diretamente para as empresas comerciais exportadoras. Afirma que a comprovação das exportações foi feita pela apresentação de diversos documentos.

Em primeiro exame do feito, esta Turma Julgadora optou por converter o feito em diligência nos seguintes termos (Resolução nº 3201000.620, de 26 de janeiro de 2016):

Versa o presente processo de pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI, com fundamento na Lei nº 9.363/96, referente ao 3º trimestre de 2000 no valor de R\$ 260.166,04, a ser utilizado nas compensações dos débitos vinculados ao presente processo.

Através do Despacho Decisório de fls. 143/144, com base na Informação Fiscal de fls. 137/141, indeferiu-se o pedido de ressarcimento e, conseqüentemente, não se homologou as compensações.

Através da Resolução de nº 1.637, de 28/08/2012, provocada pela própria DRJ/RPO, o processo baixou em diligência, para que, nos termos abaixo:

§ 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.

Em caso de comprovação do fim específico de exportação das vendas para a empresa comercial exportadora, deverá ser revisado o cálculo do crédito presumido do 3º trimestre do ano de 2000, acatando como receita de exportação os valores comprovados.

Encerrada a instrução processual, a contribuinte deverá ser intimada do resultado da diligência, com reabertura de prazo de 30 (trinta) dias para que se manifeste.

Em resposta, às efls. 382/385, consta a informação fiscal (em 10/07/2014) que:

Relação das notas fiscais de venda para entrega futura contendo as informações solicitadas (fls. 354/357);

5.2. Cópias das notas fiscais de venda para entrega futura e de “outras saídas” e/ou “simples remessa” correspondentes;

5.3. Cópias dos memorandos de exportação e Bill of Lading (BL).

6. A contribuinte encaminhou também ao Fisco, por meio do documento de fls. 358, planilha contendo os dados das notas fiscais de remessa para o recinto alfandegado (fls. 359/363) e cópias digitalizadas dos contratos de venda para exportação, firmados com as empresas comerciais exportadoras (arquivos magnéticos anexados ao documento de fls. 381).

7. A planilha das notas fiscais de remessa para o recinto alfandegado apresentada pela VIRALCOOL, inserida às fls. 359/363, contém os valores das receitas de exportação inseridas no cálculo do crédito presumido de IPI. Verificamos que os montantes utilizados na apuração da contribuinte foram extraídos das Notas Fiscais emitidas de Venda Para Entrega Futura, cujos dados estão transcritos abaixo.

(quadro)

8. As notas fiscais de faturamento, assim como as notas fiscais de remessas correspondentes contêm em seu corpo a indicação de onde os produtos vendidos pela empresa deveriam ter sido entregues.

9. A VIRALCOOL, no entanto, não apresentou quaisquer conhecimentos de transporte ou outro tipo de documento para comprovar que as mercadorias foram realmente remetidas diretamente para os estabelecimentos constantes das observações contidas nos documentos fiscais e nas planilhas entregues ao Fisco. Por este motivo, entendemos que não há que se modificar a apuração fiscal, tendo em vista que a diligenciada não apresentou documentos fiscais hábeis e

idôneos comprobatórios do efetivo ingresso dos produtos nos estabelecimentos relacionados em seu demonstrativo.

10. Entretanto, como se trata de um processo com direito à ampla defesa, devemos contar com a possibilidade de a contribuinte apresentar referidos documentos em sua manifestação à DRJ, após tomar ciência desta Informação Fiscal.

11. Assim sendo, efetuamos verificações fiscais na documentação apresentada pela contribuinte e verificamos que os dados relativos ao local de entrega, contidos na planilha elaborada pela empresa, transcritos no item 7 acima, coincidem com as anotações contidas no corpo dos documentos fiscais de venda para entrega futura e das remessas correspondentes.

12. Por outro lado, independentemente da comprovação do ingresso no estabelecimento elencado pela VIRALCOOL em seu demonstrativo, efetuamos pesquisas e coletas de informações junto à DIANA da Superintendência da 8ª Região Fiscal (SP) (vide os documentos inseridos às folhas 364/380), para se constatar se o estabelecimento identificado nas notas fiscais de remessas de produtos (descritos na planilha inserida no item 7) era, à época das respectivas exportações, recintos alfandegados.

13. Em função da verificação efetuada, constatamos que o estabelecimento Terminal Cargill Agrícola S/A, de CNPJ 60.498.706/016150 se caracterizava como recinto alfandegado à época dos fatos geradores contemplados neste processo.

14. Desta forma, em caso de a VIRALCOOL apresentar os documentos comprobatórios do efetivo ingresso no estabelecimento da empresa Terminal Cargill Agrícola S/A, de CNPJ 60.498.706/016150, entendemos que as informações contidas nesta Informação Fiscal são suficientes para se revisar o cálculo do crédito presumido do 3º trimestre do ano de 2000, acatando como receita de exportação os valores efetivamente comprovados.

*15. Efetuada a apuração solicitada na Resolução nº 1.637 da 8ª Turma da DRJ/POR de fls. 343/347 do processo 15956.000943/200355 e prestadas as informações contidas neste documento **intimamos** a contribuinte a se manifestar, **caso queira**, no prazo de 30 dias, sobre as considerações fiscais efetuadas, conforme solicitado na referida resolução.*

Observei que o contribuinte foi cientificado em 17/07/2014, a se manifestar sobre o resultado da Informação Fiscal. Em resposta, a empresa apresentou o documento anexado ao arquivo não paginável de fl. 389 (documento recebido em 24/09/2014 e o mesmo contém cerca de 247 páginas, denominado como resposta do contribuinte).

Diante desses fatos relatados acima, voto por que se CONVERTA O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA para a unidade de origem:

- informar se o documento de efl. 389 (arquivo magnético) já foi analisado, bem como considerado na informação fiscal;

- em caso negativo, e se diante de toda a documentação apresentada pela empresa comprova se, de fato, as exportações no caso;

tendo em vista argumento da recorrente, ao afirmarem que pese a fundamentação da decisão recorrida, a exigência de apresentação do conhecimento de transporte para cancelar o crédito presumido do IPI sobre as operações com as comerciais exportadoras é ignóbil, contrariando o direito líquido e certo do contribuinte;

logo a questão reside na ocorrência ou não das exportações, se os produtos foram ou não foram remetidos diretamente a embarque para o exterior ou a recinto alfandegado, o que a mesma afirma que fez por meio de notas fiscais apresentadas; enfim, que sejam observadas essas notas fiscais; e - prestar os esclarecimentos que julgar importante para o deslinde da questão.

Após a efetivação da diligência, cientifique o contribuinte dos fatos da mesma, se quiser se manifestar, no prazo de 30 dias e retornem os autos para prosseguimento no julgamento.

Os autos, então, retornaram co Informação Fiscal com a seguinte conclusão:

9. Durante todo o procedimento fiscal e, mesmo após este, durante as diligências efetuadas, foram dadas diversas oportunidades à empresa para apresentar comprovação de que os produtos constantes das notas fiscais de remessa para a exportação entraram efetivamente no(s) estabelecimento(s) que consta(m) como destinatário(s) nos documentos fiscais de anexados ao documento de fls. 389. Entretanto, a empresa não apresentou quaisquer documentos que comprovem que os produtos que constam nas notas fiscais efetivamente saíram de seu estabelecimento e que de fato entraram no(s) estabelecimento(s) da(s) empresa(s) comercial(is) exportadora(s).

10. Assim sendo, na falta de documentação comprobatória do efetivo ingresso, dos produtos constantes das notas fiscais emitidas do estabelecimento da VIRALCOOL, no(s) estabelecimento(s) da(s) empresa(s) comercial(is) destinatária(s), não há como o Fisco atestar que os referidos produtos realmente saíram de seu estabelecimento, muito menos que ingressaram no estabelecimento do destinatário e que foram efetivamente exportados.

Em resposta ao Relatório, a Recorrente insiste na desnecessidade de apresentação de conhecimentos de transporte para se comprovar a efetiva exportação das mercadorias, aduzindo que a diligência solicitada não foi realizada nos exatos termos em que requerido por este CARF.

Após os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

Conforme relatado, a discussão nos presentes autos centra-se primordialmente no direito ao ressarcimento de crédito prêmio do IPI previsto na Lei nº 9.363/96, utilizado para a compensação dos débitos vinculados ao presente processo (compensação).

Dispõe o art. 1º da citada Lei nº 9.363/96:

Art. 1ª 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.

A Delegacia da Receita Federal de julgamento além de indeferir o ressarcimento pleiteado em razão da natureza dos créditos apropriados pela Recorrente, entendeu que não foi devidamente comprovado a realização das exportações. Portanto, ainda que fosse possível apropriar crédito de IPI sobre despesas incorridas (como no caso das aquisições de Pessoas Físicas e Cooperativas), uma vez não comprovadas as exportações, não haveria crédito passível de ressarcimento.

Assim, o primeiro questionamento a ser solucionado diz respeito à comprovação de que a Recorrente se enquadra na condição de empresa exportadora e da necessária comprovação das exportações realizadas no período fiscalizado.

Na Informação Fiscal de fl. 137 e seguintes, o lançamento foi assim fundamentado:

2.1 - A empresa não efetuou exportações diretas no ano calendário de 2000, tendo realizado suas exportações por intermédio das empresas Cargill Agricola S/A, CNPJ 60.498.706/0009-04 e SUCDEN do Brasil Ltda, CNPJ nº 00.308.337/0001-60. O Fisco intimou as referidas empresas (documentos de fls. 61/74) a comprovar que se encontravam enquadradas, a partir de 01/01/2000, como Empresa Comercial Exportadora (Trading Company), constituída na forma preconizada pelo Decreto-lei nº 1.248 de 29/11/1972, apresentando documentação comprobatória de tal condição. A primeira empresa informou que não é uma Trading Company, constituída nos termos do Decreto-lei nº 1.248/72, mas sim uma empresa comercial exportadora comum. Já a SUCDEN do Brasil Ltda informou, através dos documentos de fls. 70/74, que se encontrava inscrita apenas no REI (Registro de Exportadores e Importadores), não atendendo, portanto, aos preceitos do Decreto-lei nº 1.248 de 29/11/1972.

A legislação em vigor do benefício no referido período contemplou as exportações diretas e as efetuadas por empresa comercial exportadora, definida no Decreto-lei nº 1.248 de 29/11/1972. Segundo o disposto no artigo 1º da Lei nº 9.363/96, combinado com o seu parágrafo único, a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior (grifamos). O parágrafo 15, do artigo 3º da Portaria MF nº 38/97, bem como o artigo 8º da Instrução Normativa SRF nº 23/97, conceituaram "receita bruta de exportação" como sendo o produto da venda para o exterior e para

empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, de mercadorias nacionais (grifamos). O conceito de empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação foi estabelecido através do Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, que, em seu artigo 2º, relacionou os requisitos mínimos que devem ser satisfeitos para que uma empresa seja considerada empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, quais sejam:

I - Registro especial na Secretaria de Comércio Exterior (SECEX) e na Secretaria da Receita Federal, de acordo com as normas aprovadas pelo Ministro da Fazenda;

II - Constituição sob forma de sociedade por ações, devendo ser nominativas as ações com direito a voto;

III - Capital mínimo fixado pelo Conselho Monetário Nacional.

Assim, sendo, as exportações efetuadas através das citadas empresas não podem ser incluídas na base de cálculo do benefício.

(...)

Assim sendo, como na apuração do Crédito Presumido do IPI o valor das exportações é constituído pelo somatório das exportações efetivas através das empresas Cargill Agricola S/A e SUCDEN do Brasil Ltda e das Variações Cambiais citadas no subitem 2.2, conclui-se que o valor das exportações no período com direito ao benefício é igual a zero, ou seja, a contribuinte não tem direito ao benefício (vide o "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DAS EXPORTAÇÕES SUJEITAS AO BENEFÍCIO NO ANO 2000", anexado As fls. 126).

Logo, a inexistência de exportações pela Recorrente decorreu da conclusão de que as duas empresas adquirentes das mercadorias com o fim específico de exportação (Cargil e SUCDEN) não podem ser consideradas comercial exportadoras por não cumprirem os requisitos do art. 2º do Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972.

A DRJ, ao analisar o feito, afastou o argumento acima (necessidade de as empresas comerciais exportadoras cumprirem os requisitos do art. 2º do Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972) e, portanto, determinou que a Delegacia de origem verificasse se as vendas realizadas "cumpriram os requisitos do artigo 2º, § 1º, II, da IN nº 23/97, ou seja, se foi cumprido o fim específico de exportação, cuja definição está no § 2º do art. 39 da Lei nº 9.532/97", transcrevendo o citado dispositivo:

§ 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.

Do Relatório Fiscal elaborado por ocasião da diligência solicitada pela DRJ se extraem os seguintes trechos:

5. Em resposta à referida intimação fiscal, a VIRALCOOL apresentou o documento anexado às fls. 352/353, por meio do qual encaminhou a esta fiscalização os seguintes documentos/demonstrativos e informações:

5.1. *Relação das notas fiscais de venda para entrega futura contendo as informações solicitadas (fls. 354/357);*

5.2. *Cópias da notas fiscais de venda para entrega futura e de “outras saídas” e/ou “simples remessa” correspondentes;*

5.3. *Cópias dos memorandos de exportação e Bill of Lading (BL).*

6. *A contribuinte encaminhou também ao Fisco, por meio do documento de fls. 358, planilha contendo os dados das notas fiscais de remessa para o recinto alfandegado (fls. 359/363) e cópias digitalizadas dos contratos de venda para exportação, firmados com as empresas comerciais exportadoras (arquivos magnéticos anexados ao documento de fls. 381).*

(...)

8. *As notas fiscais de faturamento, assim como as notas fiscais de remessas correspondentes contêm em seu corpo a indicação de onde os produtos vendidos pela empresa deveriam ter sido entregues.*

9. *A VIRALCOOL, no entanto, não apresentou quaisquer conhecimentos de transporte ou outro tipo de documento para comprovar que as mercadorias foram realmente remetidas diretamente para os estabelecimentos constantes das observações contidas nos documentos fiscais e nas planilhas entregues ao Fisco. Por este motivo, entendemos que não há que se modificar a apuração fiscal, tendo em vista que a diligenciada não apresentou documentos fiscais hábeis e idôneos comprobatórios do efetivo ingresso dos produtos nos estabelecimentos relacionados em seu demonstrativo.*

Interessante observar que, no curso da diligência fiscal, a Autoridade não intimou a Contribuinte para apresentar mais documentos além daqueles já existentes nos autos, afirmando, apenas, que *"como se trata de um processo com direito à ampla defesa, devemos contar com a possibilidade de a contribuinte apresentar referidos documentos em sua manifestação à DRJ, após tomar ciência desta Informação Fiscal"*. Ou seja, **a Fiscalização transferiu à DRJ o dever de analisar documentação a ser apresentada pela Recorrente no intuito de comprovar a realização das exportações.**

O acórdão proferido pela DRJ, após realização da diligência, chegou à seguinte conclusão:

Assim, na hipótese de solicitação administrativa, recai sobre a interessada o ônus de provar a pretensão deduzida. Logo, o pedido administrativo deve ser instruído com todos os elementos hábeis a demonstrar o direito da requerente, ou seja, a empresa deve provar o que alegou em sua impugnação: que as vendas para as empresas comerciais exportadoras cumpriram o fim específico de exportação.

(...)

Tal circunstância não restou comprovada no processo, não há qualquer indicação de que os produtos vendidos a empresas comerciais exportadoras foram remetidos diretamente a embarque para o exterior ou a recinto alfandegado, por conta e ordem do adquirente.

(...)

Regularmente cientificada, a contribuinte apresentou os documentos anexados ao arquivo não paginável de fl. 389, apresentando relatórios de controle de entradas, da empresa Cargill Agrícola S.A., e cópia das notas fiscais que comprovariam que os produtos vendidos foram realmente remetidos diretamente para as empresas comerciais exportadoras.

No entanto, conforme já exposto na Informação Fiscal, tais documentos não são hábeis para “para comprovar que as mercadorias foram realmente remetidas diretamente para os estabelecimentos constantes das observações contidas nos documentos fiscais e nas planilhas de exportação entregue ao Fisco”. Conforme consta na própria Informação Fiscal, a contribuinte poderia ter apresentado os conhecimentos de transporte indicados nas notas fiscais.

Portanto, nas vendas para empresas comerciais exportadoras que houve a perda da característica legal do que é considerado “fim específico de exportação”, as mesmas não podem ser consideradas como receita de exportação utilizada na determinação do cálculo do crédito presumido de IPI.

Logo, com base no Relatório Fiscal e no acórdão recorrido, tem-se que a razão de as exportações terem sido tidas por não comprovadas é a **ausência de apresentação dos conhecimentos de transporte** que confirmem a remessa física das mercadorias para recinto alfandegado.

Essa mesma Turma Julgadora, na primeira análise do feito, determinou nova análise das provas existentes nos autos. Isso porque, como mencionado acima, a diligência foi realizada apenas com base nas provas já existentes nos autos, conferindo à DRJ o dever de analisar quaisquer outros documentos a serem apresentados pelo contribuinte.

E, de fato, após a diligência realizada, foram juntados diversos documentos pela Recorrente. E, pelo acórdão DRJ, não restou claro se estes foram apreciados por ocasião do julgamento.

Nesse sentido, em sede de Resolução, requereu-se, expressamente:

- informar se o documento de efl. 389 (arquivo magnético) já foi analisado, bem como considerado na informação fiscal;

A resposta a este questionamento foi a seguinte:

6. Em primeiro lugar, informamos que todo o conteúdo que se encontra anexado ao documento de fls. 389 havia sido apresentado anteriormente pela contribuinte durante o procedimento fiscal e, conseqüentemente, já foi analisado pelo Fisco. Corresponde, basicamente, a notas fiscais de “simples remessa” de produtos da VIRALCOOL para a(s) empresa(s) comercial(is) exportadora(s).

Além disso, esta Turma requereu que fosse expressamente respondido pela Autoridade Lançadora se os documentos apresentados comprovam se a exportação

efetivamente ocorreu, independentemente da apresentação ou não dos conhecimentos de transporte:

*em caso negativo, e se diante de toda a documentação apresentada pela empresa comprova se, de fato, as exportações no caso; tendo em vista argumento da recorrente, ao afirmarem que pese a fundamentação da decisão recorrida, a exigência de apresentação do conhecimento de transporte para cancelar o crédito presumido do IPI sobre as operações com as comerciais exportadoras é ignóbil, contrariando o direito líquido e certo do contribuinte; **logo a questão reside na ocorrência ou não das exportações, se os produtos foram ou não foram remetidos diretamente a embarque para o exterior ou a recinto alfandegado, o que a mesma afirma que fez por meio de notas fiscais apresentadas; enfim, que sejam observadas essas notas fiscais;***

Em resposta, a Autoridade Lançadora insiste no argumento de que a Recorrente não comprovou que "*os produtos que constam nas notas fiscais efetivamente saíram de seu estabelecimento e que de fato entraram no(s) estabelecimento(s) da(s) empresa(s) comercial(is) exportadora(s)*".

Nota-se, pelo exposto, que a diligência requerida por esta Turma Julgadora não foi realizada pela Autoridade Lançadora, que, ao revés, limitou-se a fazer juízo de valor relativamente às provas apresentadas, insistindo que apenas os conhecimentos de transporte (não apresentados) é que fariam prova da remessa física das mercadorias.

Com a devida vênia, a diligência solicitada é clara no sentido de que o levantamento solicitado à Fiscalização **seja feito com base nas notas fiscais apresentadas pela Recorrente e demais documentos juntados aos autos** (planilhas; contratos de venda para exportação firmados com as empresas comerciais exportadoras; relação das Notas Fiscais de venda para entrega futura contendo as informações solicitadas e cópia dos memorandos de exportação e Bill of Lading (BL).)

Em outras palavras, com todo respeito ao entendimento fiscal, caberá ao CARF, quando do julgamento de mérito da questão, avaliar se as notas fiscais emitidas pela Recorrente serão ou não suficientes para comprovar as saídas com fim específico de exportação, ou se a apresentação dos conhecimentos de transporte são imprescindíveis.

Contudo, para que se possa firmar tal convencimento, é preciso que a Autoridade Lançadora avalie, de acordo com as informações que se podem extrair apenas das Notas Fiscais emitidas e demais documentos juntados aos autos, se os produtos "*foram ou não foram remetidos diretamente a embarque para o exterior ou a recinto alfandegado*". Ou seja, o que se quer saber é se essa informação consta ou não das Notas Fiscais, independentemente de comprovação de que estas mercadorias circularam fisicamente, o que, de fato, só seria possível mediante a análise dos Conhecimentos de Transporte emitidos.

Assim, reitera-se:

se diante de toda a documentação apresentada pela empresa comprova se, de fato, as exportações no caso; tendo em vista argumento da recorrente, ao afirmarem que pese a fundamentação da decisão recorrida, a exigência de apresentação do conhecimento de transporte para cancelar o crédito presumido do IPI sobre as operações com as

*comerciais exportadoras é ignóbil, contrariando o direito líquido e certo do contribuinte; **logo a questão reside na ocorrência ou não das exportações, se os produtos foram ou não foram remetidos diretamente a embarque para o exterior ou a recinto alfandegado, o que a mesma afirma que fez por meio de notas fiscais apresentadas; enfim, que sejam observadas essas notas fiscais;***

Ademais, esclareço que o levantamento fiscal deve se dar com base nas Notas Fiscais e demais documentos existentes nos autos (planilhas; contratos de venda para exportação firmados com as empresas comerciais exportadoras; relação das Notas Fiscais de venda para entrega futura contendo as informações solicitadas e **cópia dos memorandos de exportação** e Bill of Lading (BL)), independentemente da inexistência dos respectivos Conhecimentos de Transporte, **especialmente confrontando as datas das operações e a vinculação dos memorandos de exportação com as vendas realizadas e desconsideradas pela Fiscalização.**

Esclareço que a Fiscalização poderá intimar o contribuinte para que apresente os demonstrativos solicitados (planilha de confronto devidamente indexada aos documentos).

Alem disso, deverá a Fiscalização explicitar as razões pelas quais eventualmente venha a negar força probante aos documentos listados, novamente, especialmente quanto aos memorandos de exportação apresentados.

Ao final, seja concedida vista à Recorrente acerca das conclusões fiscais obtidas, no prazo de 30 (trinta) dias, prorrogável por igual período.

É como voto.

Tatiana Josefovicz Belisário