



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

Processo n° 10840.001806/2002-57
Recurso n° 261.214 Voluntário
Acórdão n° **3402-001.613 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de janeiro de 2012
Matéria IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - VENDA A COMERCIAL EXPORTADORA
Recorrente GNATUS EQUIPAMENTOS MÉDICOS ODONTOLÓGICOS LTDA.
Recorrida DRJ RIBEIRÃO PRETO - SP

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. VENDAS PARA EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS. RECEITA DE EXPORTAÇÃO.

Na apuração da base de cálculo do crédito presumido do IPI, a receita de vendas de produto a comercial exportadora integra receita de exportação somente se ficar comprovado que o produto vendido foi remetido diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos negou-se provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça que dava direito ao crédito em vista da exportação das mercadorias. Designada a conselheira Sílvia de Brito Oliveira para redigir o voto vencedor.

NAYRA BASTOS MANATTA

Presidente

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenburg Filho, Sílvia de Brito Oliveira, João Carlos Cassuli Júnior e Helder Masaaki Kanamaru (SUPLENTE).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 157/165 vol. I) contra o Acórdão DRJ/RPO nº 14-19.874 de 30/07/08 constante de fls. 144/153 (vol. I) exarado pela 2ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto - SP que, por unanimidade de votos, houve por bem “indeferir” a Manifestação de Inconformidade de fls. 104/118 (vol.I) , mantendo o Despacho Decisório de fls. 98 (vol.I) da DRF de Ribeirão Preto-SP, que indeferiu o Pedido de Ressarcimento de crédito presumido de IPI no valor total de 107.747,94 (fls.01) protocolado em 10/05/02 e relativo ao período de 1º Trimestre de 2002, deixando homologar as compensações requeridas (fls. 01), observado o disposto na IN SRF nº 460/2004.

Nas informações que prestou em razão das diligências realizadas a d. Fiscalização (fls.93/98), explicita os motivos da **glosa do crédito**, justificando-a nos seguintes termos:

“III — QUANTO AOS VALORES APURADOS PELA EMPRESA

A empresa informou inicialmente fls. 01 do referido processo, o valor do crédito presumido de IPI(MF nº 38/97) apurado no 1º trimestre do ano-calendário de 2002, no montante de R\$107.747,94 (cento e sete mil, setecentos e quarenta e sete reais e noventa e quatro centavos). Referido crédito foi escriturado no livro de IPI nº 3º dec. 04/2002 (fls. 04).

IV QUANTO AO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO.

A empresa formalizou no mesmo processo (fls. 02) de acordo com o dispositivo legal vigente a época – IN/SRF nº 21 de 10/03/1997 – Pedido de Compensação da totalidade do crédito presumido de IPI mencionado no item anterior, com débitos do PIS – código 8109 e da Cofins – código 2172. Referido crédito foi estornado no livro registro de IPI no 3º dec. 04/2002 (fls. 05).

V QUANTOS AS VERIFICAÇÕES FISCAIS.

*Em resposta a intimação fiscal (fls. 17/18), a empresa apresentou em 06/11/2006 (fls. 20 e 21), a documentação solicitada, entre elas, os Demonstrativos de Apuração de Crédito Presumido de IPI, os balancetes de verificações, os livros razões e diários, os livros registros de entradas e de saídas de mercadorias, livros registros de apuração de IPI, referentes ao período de janeiro/2002 a março de 2003. **Colocou a disposição da** fiscalização no estabelecimento da empresa as notas fiscais de compras e de vendas de mercadorias, relativas ao mesmo período.*

De acordo com o a última alteração contratual também apresentada (fls. 22/28), o objeto social da empresa é "industrialização, comercialização e exportação de articuladores de prótese, equipamentos odontológicos e médicos hospitalares; a prestação de serviços administrativos, a intermediação de negócios, a prestação de serviços de

assistência técnica relacionados com os seus produtos e a elaboração de projetos ergonômicos".

Tendo em vista que o presente processo trata de crédito presumido de IPI, A fiscalização confrontou os valores consignados pela empresa no Demonstrativo de Apuração do Crédito Presumido, referente ao 1º trimestre/2002 (fls. 29 a 35), relativos às receitas operacionais brutas, as compras de MP, PI e Embal, a prestação de serviços decorrentes de industrialização por encomendas, de energia elétrica, e de combustíveis, com aqueles constantes dos balancetes de verificações (fls. 36 a 47) e escriturados no livro registros de IPI (fls. 48 a 75) e não encontrou divergências entre eles.

A fiscalização confrontou por amostragem os dados constantes das notas fiscais de compras, com aqueles escriturados pela empresa em seu livro registro de entrada de mercadorias, inclusive sua classificação fiscal (CFOP) no período analisado neste processo (01/10/2002 a 01/01 a 31/03/2002) e constatou o seguinte:

– a maioria dos insumos utilizados no processo produtivo da indústria, são tributados com alíquotas positivas do imposto.

– a contribuinte escriturou no livro Registro de Entradas de Mercadorias todos os insumos adquiridos, efetuou as respectivas apropriações dos créditos do imposto e transferiu-os para os livros Registro de Apuração de IPI.

*A fiscalização analisou também **por amostragem as notas** fiscais de saídas de produtos de sua fabricação, as respectivas classificações, bem como a escrituração no livro registro de saída de mercadorias e não encontrou irregularidades.*

A fiscalização constatou ainda que de acordo com a informação da empresa na última página do Demonstrativo de Apuração do Crédito Presumido (fls. 35) toda a receita de exportação nos meses de outubro, novembro e dezembro/2002, foi decorrente de vendas efetuadas a Comercial Exportadora – CNPJ 04.417.736/0001-10.

A fiscalização consultou os sistemas informatizados da SRF e constatou também que citado CNPJ pertencia a GNATUS INTERNACIONAL LTDA, ligada a fiscalizada.

Considerando que somente poderão ser consideradas receitas de exportações as vendas efetuadas pelo produtor vendedor quando destinadas às empresas Comerciais Exportadoras que cumpram os requisitos mínimos estabelecidos pelo Decreto-Lei 1.248/1972, transcritos no item II (B), a fiscalizada foi intimada em 13/02/2007, através do Termo de Constatação e Intimação Fiscal (fls. 76) a apresentar alguns documentos exigidos pelo citado dispositivo legal.

Atendendo a intimação citada no item anterior a empresa apresentou resposta datada de 16/02/2007 (fls. 78), na qual assim se manifestou:

"informamos que a empresa Gnatus Internacional Ltda não é uma empresa comercial exportadora constituída na modalidade de trading company, e sim, uma empresa comercial exportadora constituída desde 23/07/2001 na modalidade comum, desta forma estamos dispensados de atender ao decreto lei nº 1,248 de 29/11/1972 desde 29/11/72, onde consta a exigência de registro especial na carteira do CACEX (Certificado de registro Especial)".

Continuando os trabalhos a fiscalização analisou os dados escriturados no livro de registro de saída de mercadorias e constatou que não havia nenhuma indicação de vendas destinadas a exportação, razão pela qual solicitou a empresa Demonstrativo constando todos os dados relativos as citadas vendas.

*Em 16/02/2007, a empresa apresentou uma relação denominada RELATÓRIO DE NOTAS FISCAIS DE EXPORTAÇÃO (fls. 80 a 90) identificando o nº da nota, o CFOP, a data e o valor, A fiscalização confrontou os dados consignados no citado Relatório com os registros assentados **no livro** registro de saídas de mercadorias e não encontrou divergências entre eles. Também constatou que a soma das notas fiscais nos meses de janeiro, fevereiro e março/2002, conferem com os valores indicados nas linhas 05 a 07 do Demonstrativo de Apuração do Crédito Presumido (fls. 29/31 e 33).*

A fiscalização constatou ainda, analisando o RELATORIO. DE NOTAS FISCAIS DE EXPORTAÇÃO (fls. 81 a 90), no período de janeiro a dezembro/2002 e demais documentos apresentados, que ocorreram apenas duas vendas destinadas à exportação direta (CFOP-711) uma delas no mês de junho e outra no mês de agosto/2002, nos valores respectivos de R\$ 18.394,86 e R\$ 12.314,39 (fls. 90).

Diante do acima exposto a fiscalização elaborou um Demonstrativo de Apuração do Crédito Presumido de IP1 (fls. 91) para os meses de janeiro a março/2002, no qual apurou crédito saldo "zero" de crédito presumido. Na elaboração do citado Demonstrativo foram utilizados os valores indicados pela empresa no Demonstrativo de Apuração do Crédito Presumido apresentado (fls. 29 a 35), desconsiderando os valores de receitas de exportação indicados nas linhas 05 a 07, nos valores respectivos de R\$ 785.685,31, R\$651.301,22 e R\$ 1.139.025,00 (fls. 29/30/33 e 35) tendo em vista que foram decorrentes de vendas efetuadas a empresa exportadora que não cumpre os requisitos do Decreto - lei nº 1.248 de 29/11/1972.

VI - QUANTO A CONCLUSÃO FISCAL

*De acordo com os fatos citados esta fiscal entende que o valor do crédito presumido objeto do presente pedido de ressarcimento **no montante de R\$ 107.747,94, não pode prosperar***

(...)

Diante do acima exposto, proponho o encaminhamento do presente processo a SAORT para a adoção das providências cabíveis.

PAG. 98

DESPACHO DECISÓRIO

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

Crédito Presumido Lei nr. 9.363/96 – Regime Alternativo previsto na MP nº 2.201-1/2001

(1º trimestre / 2002)

Os procedimentos para apuração do benefício conferido à empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais são os determinados pela legislação de regência

Para efeito de determinação do crédito presumido correspondente a cada mês, são considerados os valores da receita operacional bruta, da receita de exportação e dos custos referidos na norma, acumulados desde o início do ano até o mês da apuração (IN nr. 69/2001 e 315/2003). As operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, terão o tratamento tributário previsto no Decreto-Lei nr. 1.248/72

Conforme informação de fls. 92/97, com a qual concordo, bem como da legislação pertinente à espécie, INDEFIRO o Pedido de Ressarcimento de fls. 01.

Em conseqüência, não homologo a compensação de que trata a Declaração de Compensação (assim considerados, em face das disposições legais pertinentes, os Pedidos de Compensação) de fls. 02

Dê-se ciência do presente Despacho Decisório e Informação das fls. 92/97, à interessada, informando que dessa decisão cabe recurso à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto-SP, e demais providências Cabíveis, ”

Por seu turno, a r. **decisão de fls. 144/153 (vol. I)** da 2ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto - SP, houve por bem “indeferir” a Manifestação de Inconformidade de fls. 104/118 (vol.I), mantendo o Despacho Decisório de fls. 98 (vol.I) da DRF de Ribeirão Preto-SP, que indeferiu o Pedido de Ressarcimento de crédito presumido de IPI no valor total de 107.747,94 (fls.01), aos fundamentos sintetizados na seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2002 a 31/03/2002

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 ME, conclui-se que são admitidas no cálculo do crédito presumido as vendas a empresas comercial exportadoras desde que comprovado o fim específico de exportação, nos termos da Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, § 2', e não apenas as vendas a empresas enquadradas no Decreto - lei nº 1.248, de 1972.

ÔNUS DA PROVA.

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

Solicitação Indeferida”

Nas **razões de Recurso Voluntário** (fls. 157/165 vol. I) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a insubsistência da r. decisão recorrida tendo em vista que o princípios da verdade material, da ampla defesa e do devido processo legal, vez que o contribuinte não se desincumbiu de provar a efetividade das exportações conforme os documentos comprobatórios juntados no recurso razões pelas quais seriam legítimos os créditos pleiteados em razão de sua incidência na cadeia produtiva.

Submetido o processo a julgamento, em sessão de 30/04/10, através da Resolução nº 3402-00.073 (fls. 225/227 - vol. II) , esta C. 2ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, por unanimidade houve por bem converter o julgamento em diligência nos termos do voto deste relator para que a d. Fiscalização certificasse se as vendas relacionadas no Recurso para as empresas comerciais exportadoras cumpriram o fim específico de exportação.

Realizada a diligência determinada, às fls. 681/682 (vol. IV) a d. Fiscalização informou suas conclusões nos seguintes termos:

“**INFORMAÇÃO FISCAL**

No exercício regular das atividades inerentes às funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal — Diligência nº 08.1.09.00-2010-01397-8, e em função da solicitação contida na Resolução nº. 3402-00.073 — 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, anexada às fls. 225/227 do presente processo, procedemos às verificações fiscais necessárias aos esclarecimentos solicitados, conforme descrito a seguir.

A digníssima autoridade julgadora' solicita a verificação do cumprimento do fim específico de exportação estabelecido pelo parágrafo 2º --do artigo 39 da Lei nº. 9.532/97, com relação às

vendas relacionadas no Recurso para empresa comercial exportadora.

Esta fiscalização intimou a empresa industrial GNATUS EQUIPAMENTOS MÉDICO ODONTOLÓGICOS LTDA a apresentar documentação hábil e idônea que comprove o fim específico de exportação previsto no parágrafo 2º do artigo 39 da Lei nº. 9.532/1997, relativamente às exportações efetuadas no período objeto do presente.

Em resposta à intimação fiscal, a empresa apresentou Notas Fiscais de sua emissão em favor da empresa GNATUS INTERNATIONAL LTDA, bem como Notas Fiscais de exportação emitidas pela GNATUS INTERNATIONAL e os conhecimentos de transportes correlatos, conforme pode ser visto nos documentos anexados às fls. 230/674.

Em função das verificações fiscais efetuadas, podemos afirmar que:

1 - No período analisado, primeiro trimestre de 2002, a empresa industrial GNATUS EQUIPAMENTOS MÉDICO ODONTOLÓGICOS LTDA efetuou todas as suas exportações através da empresa comercial exportadora GNATUS INTERNATIONAL LTDA;

2 - As referidas contribuintes estão estabelecidas no mesmo endereço, ou seja, Rodovia Abraão Assed, Km 53 + 450 m — Ribeirão Preto/SP;

3 - Os quadros societários das empresas são praticamente iguais. A única diferença é que a GNATUS EQUIPAMENTOS MÉDICO ODONTOLÓGICOS LTDA também consta como sócia da GNATUS INTERNATIONAL LTDA;

4 - Os produtos constantes das Notas Fiscais emitidas, pela GNATUS EQUIPAMENTOS MÉDICO ODONTOLÓGICOS LTDA encontram correspondência com aqueles discriminados nas Notas Fiscais de exportação emitidas pela GNATUS INTERNATIONAL;

5 - Nas notas fiscais emitidas pelo estabelecimento industrial (GNATUS EQUIPAMENTOS MÉDICO ODONTOLÓGICOS LTDA) consta como destinatária a empresa comercial exportadora (GNATUS INTERNATIONAL LTDA), mas não há menção de local de entrega dos produtos, seja para embarque de exportação ou recinto alfandegado. Por outro lado, verificamos que os produtos foram acompanhados na remessa pelas notas fiscais emitidas pela empresa exportadora (muitas das quais foram emitidas em datas posteriores às notas fiscais emitidas pela empresa industrial), conforme pode ser verificado pelas cópias dos conhecimentos de transporte acostados aos autos. Aliás, os conhecimentos de transporte apresentados pela contribuinte têm como remetente a empresa GNATUS INTERNATIONAL LTDA. Endentemos, assim, s.m.j., que restou configurada a transferência de propriedade e posse dos produtos

exportados para a empresa comercial exportadora e que os produtos foram remetidos para recintos alfandegados ou embarque de exportação diretamente pela GNATUS INTERNATIONAL LTDA.”

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O recurso reúne as condições de admissibilidade e, no mérito merece provimento.

Ao interpretar a legislação de regência (art. 1º da Lei nº 9363/96), a própria r. decisão recorrida proficientemente demonstrou que:

“Trata-se, portanto, em estabelecer qual o conceito de "empresa comercial exportadora" aplicado em referido ato legal.

A resposta à pergunta nº 26 do "Perguntas e Respostas sobre Crédito Presumido do IPI, encaminhado pela Nota MF/SRF/Cosit/Cotip/Dipex nº 312, de 3 de agosto de 1998, denota que são admitidas, no cálculo do crédito presumido, as vendas a empresas comerciais exportadoras, com o fim específico de exportação, e não apenas as vendas a empresas favorecidas pelo tratamento tributário do Decreto - lei nº 1.248, d.e 1972, citado no despacho decisório controvertido, conhecidas como trading companies, que são espécie do gênero "empresa comercial exportadora". Para maior clareza, eis a transcrição da resposta mencionada:

(...)

26) No caso de empresas comerciais exportadoras, de quem é a responsabilidade pelo pagamento dos tributos, no caso de não exportação, e como se dá a saída do produtor?

Resposta) As saídas do produtor para as empresas comerciais exportadoras, inclusive as destinadas às empresas constituídas sob a forma do Decreto - lei nº 1.248/72, são efetuadas com suspensão do IPI (art. 36, inciso VIII, alínea 'a', do RIPI/82, correspondente ao art. 4º, inciso VI, 'a', do RIPI/98).

(...)

Com relação ao crédito presumido do PIS/Pasep e Cofias, que tenha sido aproveitado ou ressarcido a título de IPI, caso não tenha ocorrido a exportação no prazo de 120 dias, ou o produto tenha sido vendido no mercado interno, roubado etc., o responsável pelo seu recolhimento é a empresa comercial

exportadora (§§ 42 a 72 do art. 2º da Lei nº 9.363/96, e art. 5º da Portaria ME nº 38/97.

..... (sublinhado na transcrição)

Sobre a interpretação do art. 36, VIII, "a", do RIPI, de 1982, citado na resposta transcrita, já havia sido editado o Parecer CST/Sipe nº 1.213, de 31 de maio de 1984, cuja ementa diz o seguinte:

"A referência feita pelo art. 36, inciso VIII, leira 'a', do RIPI/82, 'empresas comerciais que operam no comércio exterior' alcança as empresas exportadoras, de modo genérico e não apenas as 'trading companies' de que trata o Decreto - lei nº 1.248/72".

O referido parecer menciona, em apoio à conclusão a que chegou, o PN CST 878, de 1971, e a Instrução Normativa SRF nº 11, de 15 de março de 1982 (item I).

Manifesta-se também a SRF por meio do Parecer Normativo CST nº 42, de 1975, que trata de Estímulos à Exportação, entendimento semelhante ao descrito acima. Por oportuna, reproduz-se a seguir o seu texto:

PARECER NORMATIVO CST Nº 42/75

IPi

ESTÍMULOS A EXPORTAÇÃO

As atividades da Empresa Comercial Exportadora regulada pelo Decreto - lei nº 1.248/72 não atingem e nem limitam ou excluem as atividades da empresa exportadora ou que opera no comércio exterior, referida no artigo 8º do Decreto nº 64.833/69 e no artigo 7º, Inciso X letra "a", do RIPI.

O Decreto nº 64.833, de 17 de julho de 1969, que regulamentou o Decreto - lei nº 491, de 05 de março de 1969, dispôs em seu artigo 8º, que:

"os estímulos fiscais à exportação, inclusive os de que trata este decreto, aplicam-se, igualmente, ao fabricante de produtos industrializados que tenha a sua exportação efetivada por intermédio de empresas exportadoras, de cooperativas, de consórcios de exportadores, de consórcios de produtores ou de entidades semelhante."

2. Procura-se, agora, esclarecer se as operações de exportação efetivadas por intermédio de empresas exportadoras 'aram, de alguma forma, atingidas pelos dispositivos do Decreto - lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972.

3. O Decreto - lei nº 1.248/72 como se declara no seu artigo 1º, trata de operações de compra de mercadorias no mercado interno, realizadas por Empresa Comercial Exportadora, para o fim específico de exportação. A efetivação da exportação corre por ordem e conta da Empresa Comercial Exportadora, mas a

operação de compra realizada no mercado interno gera, de imediato, benefícios fiscais para o produtor-vendedor (art. 30). Para este, vale dizer, a operação interna se equipara a uma exportação efetiva para todos os efeitos, inclusive a isenção do IPI (RIPI. artigo 9º, inc. II).

4. Enquanto os benefícios fiscais tornam-se definitivos para o produtor-vendedor com a simples realização da operação no mercado interno, são totalmente transferido à Empresa Comercial Exportadora os ônus tributários, que, porventura, venham a se tornar devidos pela não efetivação da exportação, pela revenda das mercadorias no mercado interno ou pela destruição das mesmas mercadorias (art. 4º).

5. Às Empresas Comerciais Exportadoras, por sua vez, são garantidos benefícios fiscais na área do imposto de renda (artigo 5º).

6. Quanto à empresa exportadora ou que opera no comércio exterior, sua atuação, nos precisos termos do dispositivo legal transcrito no item I deste parecer, é de simples intermediária e os estímulos fiscais gerados por exportação por ela efetivada destinam-se integralmente ao estabelecimento industrial que é, de direito, o exportador.

7 A remessa, pelo estabelecimento industrial, de mercadorias cuja exportação será efetivada pela empresa que opera no comércio exterior, não gera, por si só, benefícios fiscais, mas apenas traduz uma Operação interna beneficiada pela suspensão do IPJ e sujeita a controles especiais. A matéria já foi objeto de diversos Pareceres. Normativos, merecendo destaque o de nº 878, de 1971.

8. Acrescente-se, também, que, diversamente do que ocorre com a Empresa Comercial Exportadora, a empresa que opera no comércio exterior não se subordina a quaisquer exigências da legislação tributária para sua constituição.

9. Diante dessas considerações tornam-se claras as diferenças, para os efeitos da legislação reguladora de estímulos fiscais à exportação de manufaturados, entre a Empresa Comercial Exportadora de que trata o Decreto - lei nº 1.248/72 e as empresas exportadoras ou que operam no comércio exterior referidas no artigo 8º do Decreto nº 64.833/69 e no artigo 7º, inciso X letra "a", do RIPI. Diferenças advindas, principalmente, das formas de operações que executam, resultando em momento e condições diversas de gozo de incentivos fiscais.

10. A conclusão que se impõe, pois, é a de que, tratando-se de empresas sujeitas a normas reguladoras diferentes, as atividades exercidas por uma não atingem e nem limitam ou excluem as atividades da outra.

Como se vê, de acordo com o PN CST nº 42, de 1975, a empresa exportadora ou que opera no comércio exterior, não regulada pelo Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, a sua atuação é de simples

intermediária e os estímulos fiscais gerados por exportação por ela efetivada destinam-se integralmente ao estabelecimento industrial que é, de direito, o exportador. A remessa, pelo estabelecimento industrial, de mercadorias cuja exportação será efetivada pela empresa que opera no comércio exterior, não gera, por si só, benefícios fiscais, mas apenas traduz urna operação interna beneficiada pela suspensão do IPI e sujeita a controles especiais.

Tal entendimento continua sendo mantido pela SRF nas respostas às consultas formuladas pelos contribuintes, como se pode exemplificar pela Solução de Consulta SRIZE/9ª RF DISIT nº 108/2004, onde a interessada indagou se: "poderia conceder (sic) os benefícios fiscais estabelecidos na legislação para exportação direta, como a isenção ou suspensão do IPI, PIS e COFINS, e bem como na (sic) manutenção do Crédito Presumido do PIS/COFINS, nas vendas destinadas ao mercado interno com o fim específico de exportação através de Empresas Comerciais Exportadoras constituídas sob firma de Limitada" [...] "cora capital mínimo abaixo ou não adequado pelo, fixado através do Conselho Monetário Nacional, desde que estas empresas comprovem a exportação dentro do prazo conforme a legislação vigente", tendo sido respondido o seguinte:

O Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, trata das empresas comerciais exportadoras conhecidas com "Trading Companies". Por força desse Decreto-Lei, são condições básicas para configurar uma Trading Company a constituição sob a fôrma de sociedade por ações, capital mínimo, fixado pelo Conselho Monetário Nacional e certificado de registro especial, concedido pelo Departamento de Comércio Exterior (Decex) em conjunto com a Secretaria da Receita Federal - SRF.

A diferença básica entre esse tipo de empresa (Trading Company) e as demais empresas comerciais exportadoras reside no jato de as últimas não estão sujeitas a tantas exigências, não precisando cumprir os requisitos do citado Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, aplicando-se-lhes as leis comerciais e civis que regem as demais sociedades empresariais.

O Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 (Regulamento do IPI/2002), em todos os artigos em que se refere à empresa comercial exportadora, não faz referência a que seja aquela de que trata o Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, com exceção do art. 285, que dispõe sobre as exportações de tabaco em folhas, onde determina que as comerciais exportadoras desse produto sejam as instituídas pelo Decreto-Lei nº 1.248, de 1972.

O Parecer Normativo CST nº 42, de 1975, esclarece que as diferenças entre a empresa comercial exportadora comum e aquela de que trata o Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, advêm, principalmente, das firmas de operações que executam, resultando em momento e condições diversas' de gozo de incentivos fiscais.

Conforme esse Parecer, o Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, como declara em seu art. 1º, trata das operações de compra de mercadorias no mercado interno, realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, efetivada por sua ordem e conta, sendo que a operação de compra realizada no mercado interno gera, de imediato, benefícios fiscais para o produtor-vendedor (art. 3º), fazendo com que a operação interna se equipare a uma exportação efetiva para todos os efeitos. No mesmo momento, os ônus tributários são totalmente transferidos para a empresa comercial exportadora, os quais se tornarão devidos, seja pela não efetivação da exportação, pela revenda das mercadorias no mercado interno ou pela destruição das mesmas mercadorias (art. 5º).

O referido DL nº 1.248, de 1972, em seu art. 4º, garante a essas empresas benefícios fiscais na área do imposto de renda. Em compensação, as comerciais exportadoras reguladas por este Decreto-Lei, conforme visto anteriormente, estão sujeitas a exigências maiores.

Ainda de acordo com o PN CST nº 42, de 1975, quanto à empresa exportadora ou que opera no comércio exterior, não regulada pelo Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, a sua atuação é de simples intermediária e os estímulos fiscais gerados por exportação por ela efetivada destinam-se integralmente ao estabelecimento industrial que é, de direito, o exportador. A remessa, pelo estabelecimento industrial, de mercadorias cuja exportação será efetivada pela empresa que opera no comércio exterior, não gera, por si só, benefícios fiscais, mas apenas traduz uma operação interna beneficiada pela suspensão do IPI e sujeita a controles especiais.

Quanto à suspensão do IPI, o Decreto nº 4.544, de 2002 (RIPI/2002), em seu art. 42, V, "a", é claro ao estabelecer que sairão com suspensão do IPI as vendas realizadas pelo estabelecimento industrial à empresa comercial exportadora, desde que os produtos sejam remetidos diretamente para embarque ou para recintos alfandegados com o fim específico de exportação, por conta e ordem desta. Somente não cabe a suspensão do IPI quando a exportação para o exterior é realizada pelo próprio produtor dos produtos industrializados, na condição de produtor-exportador, visto tratar-se de imunidade albergada na Constituição Federal, art. 153, § 3º, III, reproduzida no RIPI, art. 18, II.

Assim, se ao referir-se a "empresas comerciais exportadoras constituídas sob a forma Ltda., cujo capital mínimo não está adequado pelo fixado através do Conselho Monetário Nacional" pretende a consulente indicar aquelas empresas exportadoras não reguladas pelo Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, poderá se valer dos benefícios concedidos pela legislação desde que os produtos de sua fabricação sejam remetidos diretamente para embarque ou para recinto alfandegados com o fim específico de

exportação, por conta e ordem das referidas empresas comerciais exportadoras.

De todo o exposto, conclui-se que sairão com suspensão do IPI as vendas realizadas pelo estabelecimento industrial às empresas comerciais exportadoras, desde que os produtos sejam remetidos diretamente para embarque ou para recintos alfandegados com o fim específico de exportação, por conta e ordem destas.

Ainda se poderia confirmar esta interpretação pelo disposto Normativa SRF nº 95, de 06 de agosto de 1998:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto na Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e na Portaria MF nº 38, de 27 de fevereiro de 1998, resolve..

Art. 1º Aprovar o programa gerador do Demonstrativo de Exportação, na versão 2.0, para uso obrigatório pelas empresas comerciais exportadoras que houverem adquirido mercadorias de empresa produtora vendedora com o fim específico de exportação.

Parágrafo único. O programa a que se refere este artigo está disponível para os declarantes nas unidades da Secretaria da Receita Federal - SRF e em seu site na INTERNET, no seguinte endereço: <http://www.receita.fazenda.gov.br>.

Art. 2º A empresa comercial exportadora referida no artigo anterior fica obrigada a apresentar o Demonstrativo de Exportação, no trimestre em que ocorrer pelo menos um dos seguintes eventos:

I - adquirir de mercadoria de empresa produtora vendedora, com o fim específico de exportação;

II - exportar mercadoria que tenha sido adquirida de empresa produtora vendedora, com o fim específico de exportação;

III - recolher impostos e contribuições na condição de responsável nos termos dos §§ 4º a 7º do art. 2º da Lei 9.363, de 1996, relativos aos produtos adquiridos de empresa produtora vendedora com a finalidade específica de exportação.

Também nos convênios assinados pela União a expressão "empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação" não se restringe apenas as vendas a empresas favorecidas pelo tratamento tributário do Decreto - lei nº 1.248/72, como se constata a seguir:

CONVÊNIO ICMS 113/96

Dispõe sobre as operações de saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação.

O Ministro da Fazenda e os Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal, na 84ª Reunião Ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada em Belém, PA, no dia 13 de dezembro de 1996, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975;

considerando que a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1.996, que equipara à exportação a saída de mercadoria, no mercado interno, para estabelecimento exportador com fim específico de exportação;

considerando a necessidade de se estabelecer controle das operações com mercadorias contempladas com a desoneração prevista na mencionada lei, resolvem celebrar o seguinte

CONVÊNIO

Cláusula primeira Acordam os signatários em estabelecer mecanismos para controle das saídas de mercadorias com o fim específico de exportação, promovidas por contribuintes localizados nos territórios dos respectivos Estados para empresa comercial exportadora, inclusive "trading" ou outro estabelecimento da mesma empresa, localizado em outro Estado.

Parágrafo único. Entende-se como empresa comercial exportadora a que estiver inscrita como tal, no Cadastro de Exportadores e Importadores da Secretaria de Comércio Exterior - SECEX, do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo - MICT (Nova redação dada ao caput da cláusula segurada pelo Conv. ICMS 54/97, efeitos a partir de 16.06.97.)

Cláusula segunda O estabelecimento remetente deverá emitir Nota Fiscal contendo, além dos requisitos exigidos pela legislação no campo "INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES", a expressão "REMESSA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO".

CONVÊNIO ICMS Nº. 61 DE 04 /07 /2003

**CONSELHO NACIONAL DE POLÍTICA FAZENDÁRIA
(CONFAZ CONVÊNIO)**

Cláusula primeira. Passa a vigorar com a seguinte redação o parágrafo único da cláusula primeira do Convênio ICMS 113/96, de 13 de dezembro de 1996.

"Parágrafo único, Para os efeitos deste convênio, entende-se como empresa comercial exportadora:

I - as classificadas como "trading company" , nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, que estiver inscrito como tal, no Cadastro de Exportadores e importadores da Secretaria de Comércio Exterior - SECEX do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior;

II - as demais empresas comerciais que realizarem operações mercantis de exportação, inscritas no registro do sistema da Receita Federal - SISCOMEX".

Portanto, diante do conceito dado à expressão "empresa comercial exportadora" em diferentes oportunidades pela SRF e pelo MF, conclui-se que, em tese, 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 favorecidas pelo tratamento tributário do Decreto - lei nº 1.248, de 1972.

Portanto, entendo que devem ser incluídas, no cálculo do crédito presumido, as receitas de vendas para empresas comerciais exportadoras, independente de serem favorecidas pelo tratamento tributário do Decreto - lei nº 1.248/72, desde que estas vendas tenham o fim específico de exportação. Este entendimento já vem sendo adotado por esta Turma de Julgamento há algum tempo, o que inclusive foi alegado pela manifestante. No entanto, outra questão também já foi pacificada: a que diz respeito ao ônus da prova em pedidos administrativos."

Em suma, dos fatos expostos verifica-se que embora reconheça expressamente que "diante do conceito dado à expressão "empresa comercial exportadora" em diferentes oportunidades pela SRF e pelo ME, (...) são admitidas no cálculo do crédito presumido as vendas a empresas comercial exportadoras desde que comprovado 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" a r. decisão ora recorrida apenas reclama "ausência de comprovação do fato constitutivo do direito que pleiteia", comprovação esta que a recorrente entende produzida com o recurso.

Diante da conclusão da diligência, através da qual a d. Fiscalização certifica que "restou configurada a transferência de propriedade e posse dos produtos exportados para a empresa comercial exportadora e que os produtos foram remetidos para recintos alfandegados ou embarque de exportação diretamente pela GNATUS INTERNATIONAL LTDA.", nada mais seria necessário acrescentar para concluir pela legitimidade do crédito fiscal glosado pelo r. Despacho Decisório de fls. 98 (vol.I) da DRF de Ribeirão Preto-SP mantido pela r. decisão recorrida, que neste particular merece reforma.

Isto posto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para reformar a r. decisão recorrida e reconhecer a legitimidade do crédito presumido de IPI parcialmente glosado pelo r. despacho decisório de fls. 98.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2012.

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Voto Vencedor

VOTO VENCEDOR

Conselheira Sílvia de Brito Oliveira – redatora designada

Dirirjo do I. Conselheiro Relator e passo a expor as razões condutoras do meu voto divergente.

Tem-se nestes autos, com as informações prestadas pela fiscalização em cumprimento à diligência, que a recorrente, Gnatus Equipamentos Médicos Odontológicos Ltda., efetuou vendas de produtos à Gnatus International Ltda., comercial exportadora, e esta remeteu estes produtos para recintos alfandegados ou para embarque de exportação.

Nesse contexto, a solução do litígio reclama que se defina, diante desses fatos, se a receita da venda desses produtos pela recorrente pode integrar a receita de exportação para apuração da base de cálculo do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), tendo em vista que, ao instituir o crédito presumido do IPI como ressarcimento da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo, a Lei n. 9.363, de 13 de dezembro de 1996, em seu art. 1, parágrafo único, beneficiou as empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais e estendeu esse benefício para alcançar a hipótese em que a empresa produtora venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

Em outras palavras, a lei concedeu o crédito presumido do IPI para as empresas que produzem e exportam mercadorias nacionais e equiparou a exportação as vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior. Vale dizer, para que a receita advinda da venda a comercial exportadora seja considerada receita de exportação e, conseqüentemente, possa compor a base de cálculo do crédito presumido em questão, há que se comprovar o fim específico de exportação daquela venda.

A Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, em seu art. 39, § 2º, define o que se considera fim específico de exportação, nos seguintes termos:

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.

(...)

§ 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.

§ 3º A empresa comercial exportadora fica obrigada ao pagamento do IPI que deixou de ser pago na saída dos produtos do estabelecimento industrial, nas seguintes hipóteses:

a) transcorridos 180 dias da data da emissão da nota fiscal de venda pelo estabelecimento industrial, não houver sido efetivada a exportação;

b) os produtos forem revendidos no mercado interno;

c) ocorrer a destruição, o furto ou roubo dos produtos.

(...)

No caso em exame, houve uma triangulação em que a empresa produtora e exportadora, Gnatus Equipamentos Médicos Odontológicos Ltda., remeteu os produtos vendidos à comercial exportadora, Gnatus International Ltda., e esta tê-los-ia destinado a recintos alfandegados ou ao embarque para exportação, não se contatando, pois, a remessa diretamente da empresa produtora (Gnatus Equipamentos Médicos Odontológicos Ltda) para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora (Gnatus International Ltda.).

Ora, com essa triangulação, a exportação, com efeito, foi realizada pela comercial exportadora e não pela recorrente, razão pela qual não pode a recorrente contabilizar como receita de exportação a receita da venda dos produtos para a Gnatus International Ltda, que foi quem efetivamente realizou a exportação.

Pelas razões expostas, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sílvia de Brito Oliveira



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA em 24/02/2012 13:53:57.

Documento autenticado digitalmente por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA em 24/02/2012.

Documento assinado digitalmente por: NAYRA BASTOS MANATTA em 20/05/2012, SILVIA DE BRITO OLIVEIRA em 24/02/2012 e FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA em 24/02/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 25/10/2021.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP25.1021.11436.B2FF

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

DD2233CDB4A4434D2C9C117F2E1C7A29F2BDFB0F