



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.000281/2010-69
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3401-011.058 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de outubro de 2022
Recorrente METALÚRGICA SIMONAGGIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/02/2005 a 31/12/2005

VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO BENEFICIÁRIO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A definição trazida pelo art. 45 do Decreto n. 4.524/2002 para comprovação de realização de venda com fim específico de exportação os produtos não é taxativa. Assim, mesmo que os produtos em questão não sejam remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, é possível que se comprove a situação, ainda que isso implique em um maior ônus probatório ao vendedor, que precisará acessar e apresentar documentos emitidos por terceiro (exportador) para comprovar seu direito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para afastar o lançamento sobre as notas fiscais cujas mercadorias tenham sido comprovadamente exportadas, inclusive no que se refere àquelas incluídas nas planilhas dos grupos 1 e 3, vencidos os Conselheiros Winderley Moraes Pereira, Marcos Antônio Borges e Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, que negavam provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Winderley Moraes Pereira, Fernanda Vieira Kotzias, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos dos autos, adoto parcialmente o relatório elaborado pela DRJ/BEL, que transcrevo abaixo:

“Trata-se de auto de infração lavrado contra a empresa acima identificada, em que foi constituído crédito no valor total de R\$ 297.635,79 (incluídos nesse valor o principal, multa proporcional e juros de mora), em função da falta de lançamento de imposto nas saídas do estabelecimento de produtos tributado, por ter a mesma se utilizado incorretamente do instituto da suspensão previsto no inciso V do art. 42 do RPI/2002.

2. Segundo a Unidade (Relatório de Verificação Fiscal de fls. 57/61), “Intimada a comprovar a efetividade das operações, através da entrega de documentação que demonstrasse que o envio das mercadorias dos estabelecimentos da empresa para embarque direto de exportação ou para recinto alfandegado, a empresa entregou correspondências de folhas no 48/51, juntamente com os memorandos de exportação e outros documentos (cópias docs. fls. 79263), os quais não permitem verificar o exigido pela legislação federal vigente, conforme argüido anteriormente. Desta forma, não consideramos válidas as saídas efetuadas com suspensão pela empresa, tendo por base a legislação acima apontada.” [...]

4. Cientificada em 03.02.2010, a interessada apresentou, tempestivamente, em, 03.03.2010, impugnação (743/795) [...]”

Da análise do caso, a DRJ/BEL julgou a impugnação improcedente por entender que podem ser consideradas exportações com fim específico de exportação apenas aquelas operações que sejam encaminhadas diretamente a recinto alfandegado, conforme se verifica pela ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/02/2005 a 31/12/2005

VENDAS PARA COMERCIAL EXPORTADORA COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

Considera-se venda com o fim específico de exportação aquela em que os produtos são remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados. A passagem desses produtos por estabelecimentos intermediários descaracteriza o fim específico de exportação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a empresa apresentou recurso voluntário repisando os termos da impugnação fiscal, ressaltando a necessidade de consideração dos documentos acostados aos autos que demonstram a exportação, de fato, dos produtos objeto das operações.

Da análise do processo no CARF, esta Turma entendeu pela necessidade de conversão do julgamento em diligência para que se apurasse, de forma individualizada e conclusiva, se as mercadorias objeto da autuação foram efetivamente exportadas, conforme consta da Resolução n. 3401-001.427 de 26/07/2018 (fls. 16.355 a 16.363).

Feitas as intimações e análises necessárias, a autoridade juntou aos autos relatório de diligência fiscal (fls. 16.591 a 16.600), sobre o qual a ora recorrente se manifestou em petição de fls. 16.681 a 16.688.

Após a juntada dos referidos documentos, os autos foram reencaminhados ao CARF, sendo a mim distribuído para análise e voto, visto que o relator e redator originais não mais se encontram na Turma.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernanda Vieira Kotzias, Relator.

Conforme indicado no relatório, trata o presente de recurso voluntário que contesta autuação fiscal de IPI pautada na constatação da fiscalização de que não houve exportação nos moldes legais, sob o argumento de que ainda que as mercadorias não tenham sido destinadas diretamente a recintos alfandegados, as exportações de fato ocorreram, devendo prevalecer o princípio da verdade material.

Considerando que esta Turma discordou do entendimento formalista adotado pela fiscalização e pela DRJ de que o “fim específico de exportação” apenas estaria configurado quando as mercadorias sejam enviadas diretamente a recintos alfandegados – visão decorrente de da redação do art. 45 do Decreto n. 4.524/2002, da IN n. 247/2002 e da IN n. 635/2006 –, bem como por entender que existiam provas nos autos que indicavam a existência de exportações realizadas no período autuado, foi determinada a realização de diligência para a apuração detida da situação.

Como resultado, a autoridade fiscal apresentou relatório de diligência fiscal (fls. 16.591 a 16.600), cuja conclusão aponta para a verificação de parte das exportações declaradas, a saber (fl. 16.598 a 16.600):

“Sobre o assunto de comprovação de exportação, que é o cerne da diligência solicitada pelo CARF, é importante citar a legislação que amparava o despacho de exportação à época dos fatos, em especial os arts. 520 e 525 do Regulamento Aduaneiro (Decreto 4.543, de 2002): [...]

Ou seja, para fins fiscais, somente é considerada exportada determinada mercadoria, quando o despacho de exportação esteja averbado no Siscomex, sendo o comprovante de exportação emitido pelo próprio Siscomex prova da operação.

Tendo em vista o acima exposto, esta fiscalização verificou as informações prestadas pela empresa em confronto com aquelas existentes no Siscomex, não sendo possível detectar a ocorrência de exportações em três grupos de casos:

1) Discrepância de quantidades exportadas nos documentos fiscais e nos registros de exportação: nestes casos a informação existente não é suficiente para comprovar a totalidade da operação. Está representada na planilha (ANEXO I), pela coluna “Observações Fiscalização” contendo o conteúdo “DSE possui somente 150 itens”.

2) Ausência de informação de despacho de exportação e de registro de exportação: nestes casos não foram fornecidas pela empresa as referidas informações, não sendo possível realizar uma pesquisa direta pelas respectivas operações no Siscomex. Mesmo sem estas informações, esta fiscalização efetuou consultas aos sistemas informatizados da RFB e não logrou êxito em detectar a exportação dos referidos produtos por parte das empresas envolvidas na operação comercial (Importação e Exportação Bento Ltda., Exportadora Argus Ltda. e Exportadora Santiago Ltda.). Este grupo está representado na planilha (ANEXO I), pela coluna “Observações Fiscalização” contendo o conteúdo “Sem DDE”.

3) Informação inexistente no Siscomex: nestes casos, com base nas informações de DDE/RE prestadas pelo contribuinte não foram encontradas as referidas operações de exportação no Siscomex. Trata-se de números de DDE inválidos e em alguns casos números de RE que se referem a terceiros não envolvidos nas operações, conforme pode ser visualizado nas telas extraídas do Siscomex, na forma do ANEXO II. De forma

semelhante ao grupo 2, esta fiscalização também tentou localizar as exportações sem utilizar a informação prestada pelo contribuinte e não logrou êxito na localização, mediante pesquisa das exportações registradas pelas empresas envolvidas na operação comercial (Importação e Exportação Bento Ltda. e Exportadora Argus Ltda.). Frise-se que a simples apresentação de documentos que, em tese, demonstram a ocorrência de exportação,

mesmo que visados pela fiscalização aduaneira, não é suficiente para comprovar a efetiva exportação, conforme legislação acima citada.

Por fim, relativamente às empresas relacionadas nas operações do grupo 2 e 3 acima, cumpre informar que a empresa Importação e Exportação Bento Ltda. foi declarada INAPTA por prática irregular no comércio exterior, em 04/04/2008 e a empresa Exportadora Argus Ltda, por sua vez, encontra-se baixada desde 31/12/2008, tendo sido declarada INAPTA com efeitos a partir de 04/03/2008.

Nas demais operações não referidas nos grupos 1, 2 e 3 acima, as informações prestadas pela empresa encontram lastro no Siscomex.

Contudo, é possível verificar que em algumas delas existe um lapso temporal superior a 180 dias entre a data da expedição pela Metalúrgica Simonaggio Ltda. e a operação de exportação pela comercial exportadora. Em alguns casos o lapso é superior a 300 dias. As informações estão contidas na planilha (ANEXO I), coluna "Dias local remessa".

Assim, é necessário reforçar a intenção do legislador ao dispor sobre a incidência do IPI nas operações de vendas à comercial exportadora, determinando a suspensão nestas operações desde que remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, conforme previsão do art. 39 da Lei 9.532, de 1997.

A informação de que o produtor dos bens não é o responsável por efetuar a exportação e não tem qualquer ingerência ou controle sobre estas operações, como reconhecido pela própria empresa, em resposta ao Termo de Intimação n.º 3 [...] apenas reforça que seu papel no processo é enviar as mercadorias diretamente a embarque de exportação ou a recinto onde se processe o despacho de exportação. Procedendo dessa forma, independentemente do deslinde final da operação, terá a operação de suspensão validada pela legislação, deslocando a obrigação para a empresa comercial exportadora. Não procedendo desta forma, ele será o responsável pela obrigação de pagamento do IPI."(g.n.)

A recorrente, por sua vez, apresentou manifestação sobre o resultado da diligência, apontando a existência de "graves impropriedades formais e materiais" que maculariam as conclusões fiscais, as quais podem ser resumidas da seguinte forma: (i) equívoco ao desconsiderar todas as operações do grupo 1 em razão de discrepâncias observadas entre as quantidades indicadas nas NFs e nas DDE/REs; (ii) indevida desconsideração de documentação idônea apresentada para operações do grupo 3; e (iii) extrapolação indevida do objeto da diligência ao afastar os casos em que as operações de exportação, mesmo comprovadas e validadas, ocorreram após 180 dias da data de saída das mercadorias da indústria. Por tais motivos, a recorrente defende a necessidade de desconsideração do resultado da diligência, requerendo o provimento do recurso voluntário e afastamento integral do lançamento.

Passemos a análise das questões trazidas.

No que se refere ao **item (i)**, de que a fiscalização teria indevidamente desconsiderado todas as operações do grupo 1 em razão de discrepâncias observadas entre o número de operações registradas em NF pela recorrente e os dados constantes das respectivas DDE/REs, entendo que assiste razão à recorrente.

Isto porque, conforme afirma em sua manifestação, as discrepâncias observadas pela autoridade indicam justamente que parte das operações foram validadas, de modo que a conduta esperada seria a de segregar aquelas confirmadas, mantendo o lançamento apenas sobre

os valores e operações discordantes e não invalidar completamente os documentos constantes desse grupo.

Nesse sentido, a recorrente traz, inclusive, exemplo prático de NF que contém 250 itens, dos quais a fiscalização, apesar de confirmar documentalmente a exportação de 150 deles, optou por desconsiderar totalmente a operação, mantendo o lançamento sobre sua totalidade – o que, a meu ver, não faz sentido e, inclusive, representa enriquecimento seu causa do Estado, na medida em que, mesmo diante da confirmação de exportação, os tributos foram mantidos, em clara violação do artigo 153, § 3º, inciso III da CF.

Desta feita, voto por afastar do lançamento consignado no Grupo 1 do relatório de diligência sobre os itens e valores cuja exportação tiver sido devidamente confirmada, ainda que correspondam a parte do total registrado em NF.

No que se refere ao **item (ii)**, sobre a manutenção dos lançamentos referentes ao grupo 3 (informações inexistentes no Siscomex), a recorrente defende que, independente da ausência de registro no sistema, a existência de efetiva documentação (memorandos de exportação, NFs, comprovantes de exportação e conhecimentos de transporte rodoviários) e sua apresentação à autoridade seriam suficientes para suprir o ônus probatório exigido.

Nesse sentido, ressalta ainda que *“a Postulante não possui qualquer ingerência sobre os atos de exportação. Trata-se de ato realizado por terceiros que foge inteiramente ao seu controle. No entanto, a documentação foi emitida de forma regular e válida, possuindo o condão de comprovar os fatos a que se referem [...] eventual desconsideração de seus regulares efeitos jurídicos deve ser devidamente embasada e demonstrada, ônus que compete a quem alega sua irregularidade”*.

Ora, sobre essa questão, devo discordar da recorrente. Primeiramente, cabe relembrar que se trata de comprovação de crédito tributário, cujo ônus probatório recai primordialmente sobre aquele que dele se beneficia. Ademais, a superação do entendimento de que o “fim específico de exportação” apenas estaria configurado quando cumprido o que consta em diversos dispositivos legais – como o art. 45 do Decreto n. 4.524/2002, a IN n. 247/2002, a IN n. 635/2006, entre outros – encontra limites.

Explico. ainda que tais dispositivos tragam consigo definição que vise permitir, por um lado, que o vendedor nacional tenha condições de provar o fim específico de sua venda e à fiscalização controlar tais situações, sem a necessidade de se utilizar de documentos que amparam a exportação e que são emitidos por terceiro não incluído na presente lide (exportador - comercial exportadora/trading), não se pode impedir que o vendedor demonstre seu direito por meios alternativos.

Ocorre que, não havendo a mercadoria vendida com fim específico de exportação sido entregue diretamente em estabelecimento industrial para embarque de exportação ou recinto alfandegado, a instrução probatória deverá demonstrar, de forma inequívoca, que a exportação ocorreu.

No caso específico da exportação, a comprovação da saída das mercadorias do país se dá pela averbação e não pela mera existência de NF ou memorando de exportação, conforme se verifica pelas disposições contidas no Regulamento Aduaneiro (Decreto n. 6.759/2009), abaixo transcritas:

Art. 591. Desembaraço aduaneiro na exportação é o ato pelo qual é registrada a conclusão da conferência aduaneira, e autorizado o embarque ou a transposição de fronteira da mercadoria.

[...]

Art. 593. A averbação do embarque consiste na confirmação da saída da mercadoria do País.

No mesmo sentido, dispõe a IN SRF n. 28/94, que destaca o registro no Siscomex como ato final de confirmação da operação, a saber:

Art. 46. A averbação é o ato final do despacho de exportação e consiste na confirmação, pela fiscalização aduaneira, do embarque ou da transposição de fronteira da mercadoria.

§ 1º Nas exportações por via aérea ou marítima, a averbação será feita, no Sistema, após a confirmação do efetivo embarque da mercadoria e do registro dos dados pertinentes, pelo transportador, na forma do art. 37.

[...]

Art. 47. Nos termos do artigo anterior, a averbação do embarque ou da transposição de fronteira, no SISCOMEX, apenas confirma e valida a data de embarque ou de transposição de fronteira e a data de emissão do Conhecimento de Carga, registradas, no Sistema, pelo transportador ou exportador, que são as efetivamente consideradas para fins comerciais, fiscais e cambiais. (g.n.)

Portanto, ainda que os documentos trazidos pela recorrente possuíssem força probante para fins de motivar a diligência e a devida análise pela fiscalização, a falta de confirmação da operação a que os mesmos se referem no SISCOMEX impede o afastamento do lançamento, motivo pelo qual voto pela manutenção da decisão de piso neste ponto.

Por fim, o **ponto (iii)** refere-se às alegações da recorrente de que a autoridade fiscal teria extrapolado os limites da diligência ao manter o lançamento nos casos em que as operações de exportação, mesmo comprovadas e validadas, ocorreram após 180 dias da data de saída das mercadorias da indústria.

A este respeito, analisando o relatório fiscal e, principalmente a parte final das conclusões da autoridade, as quais transcrevo abaixo, houve, de fato, uma tentativa do auditor fiscal em impor seu entendimento e visão pessoal, ao invés de simplesmente apresentar a análise tal qual requerida nos termos da Resolução anteriormente proferida pelo CARF, senão vejamos:

“Nas demais operações não referidas nos grupos 1, 2 e 3 acima, as informações prestadas pela empresa encontram lastro no Siscomex.

Contudo, é possível verificar que em algumas delas existe um lapso temporal superior a 180 dias entre a data da expedição pela Metalúrgica Simonaggio Ltda. e a operação de exportação pela comercial exportadora. Em alguns casos o lapso é superior a 300 dias. As informações estão contidas na planilha (ANEXO I), coluna “Dias local remessa”.

Assim, é necessário reforçar a intenção do legislador ao dispor sobre a incidência do IPI nas operações de vendas à comercial exportadora, determinando a suspensão nestas operações desde que remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, conforme previsão do art. 39 da Lei 9.532, de 1997.

A informação de que o produtor dos bens não é o responsável por efetuar a exportação e não tem qualquer ingerência ou controle sobre estas operações, como reconhecido pela própria empresa, em resposta ao Termo de Intimação nº 3 [...]

apenas reforça que seu papel no processo é enviar as mercadorias diretamente a embarque de exportação ou a recinto onde se processe o despacho de exportação. Procedendo dessa forma, independentemente do deslinde final da operação, terá a operação de suspensão validada pela legislação, deslocando a obrigação para a empresa comercial exportadora. Não procedendo desta forma, ele será o responsável pela obrigação de pagamento do IPI. (g.n.)

Nota-se, especialmente pelo último parágrafo, que mesmo superado o entendimento contido no auto de infração de que as entregas realizadas fora de recinto alfandegado não dariam direito a crédito de IPI, o fiscal busca enfatizar a impossibilidade de creditamento da recorrente, mesmo quando as provas dos autos corroborassem com os fatos e situações por ela alegados.

Diferentemente do tópico anterior, em que o argumento da recorrente de que ela “*não possui qualquer ingerência sobre os atos de exportação*” não a exime do ônus probatório sobre os créditos que pretende usufruir, aqui, comprovada a destinação das mercadorias vendidas e as demais informações trazidas, não há que se negar o direito ao crédito de IPI. Afinal, é o exportador que se responsabiliza pela exportação, o que inclui a data e momento em que a mesma será realizada.

Além disso, não há nos autos qualquer justificativa legal para que o lançamento seja mantido neste caso, o que faz com que o mesmo padeça dos elementos essenciais para sua validação e execução.

Dito isso, voto por afastar os lançamentos realizados sobre vendas de mercadorias efetivamente exportadas, mas cujo lançamento foi justificado apenas no tempo transcorrido até a saída do território nacional.

Nestes termos, voto por acolher parcialmente a diligência, dando provimento parcial para afastar o lançamento sobre as NFs cujas mercadorias tenham sido comprovadamente exportadas, inclusive no que se refere àquelas incluídas nas planilhas do grupo 1 e 3.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias