



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

Processo nº 11020.001879/2007-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-001.833 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2012
Matéria IPI EXPORTAÇÃO
Recorrente COOPERATIVA VINICOLA AURORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/01/2002 a 10/12/2004

IPI. SUSPENSÃO. VENDAS A EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS. HIPÓTESES.

Nos termos do art. 39 da Lei nº 9.532/97, somente poderão sair do estabelecimento industrial, com suspensão do IPI, os produtos destinados à exportação quando adquiridos por empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, assim caracterizada pela sua remessa direta do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

IPI. MULTA DE OFÍCIO. HIPÓTESE DE SUSPENSÃO NÃO CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO. ART. 80 DA LEI 4.502/64.

Não tendo sido caracterizada a hipótese de suspensão do IPI, por não ter o produtor entregue os produtos diretamente no embarque ou no recinto alfandegário, não se caracterizando com isso a venda para exportação, configura-se a falta de recolhimento prevista no art. 80 da Lei nº 4.502/64, aplicando-se a multa de ofício.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Ivan Allegretti (Relator), Rosaldo Trevisan e Domingos de Sá Filho, que deram provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento as operações em relação às quais foram comprovadas as exportações. Designado o Conselheiro Robson José Bayerl.

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Ivan Allegretti – Relator

Robson José Bayerl – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Marcos Tranchesi Ortiz e Ivan Allegretti

Relatório

Por bem descrever os fatos, transcrevo o relatório do acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fl. 1429):

O estabelecimento industrial acima qualificado foi autuado por Auditores- Fiscais da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Caxias do Sul (DRF/CXL), conforme Auto de Infração das fls. 3 a 9 (vol. I), e anexos, para formalização da exigência do IPI, (...), acrescido dos juros de mora e da multa de 75%, por falta de lançamento do imposto, (...). Os motivos da autuação estão expostos no Relatório de Auditoria Fiscal das fls. 43 a 50 (vol. I) e seguem resumidos.

A fiscalização apurou que o interessado descumpriu as condições para suspensão do IPI, nas vendas a empresas comerciais exportadoras, por não ter havido a remessa dos produtos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, tendo ocorrido a remessa aos próprios estabelecimentos das empresas comerciais exportadoras adquirentes dos produtos, sendo que muitas delas eram empresas inaptas, inexistentes de fato ou que se declararam inativas.

(...)

O sujeito passivo tomou ciência do lançamento de ofício em 28 de junho de 2007, conforme consta na fl. 4 (vol. I), e apresentou impugnação tempestiva, em 27 de julho de 2007 (...)

Em primeiro lugar, o impugnante afirma que teria ocorrido a decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos de janeiro a junho de 2002, ou seja, há mais de cinco anos da lavratura do Auto de Infração.

Além disso, afirma que os produtos industrializados destinados ao exterior são imunes do IPI, sendo que os produtos em questão foram efetivamente exportados, conforme cópias de notas fiscais e de comprovantes de exportação anexados à defesa.

O interessado alega, na sequência, que remeteu seus produtos para empresas comerciais exportadoras, o que, em si, dá direito

à suspensão do IPI, citando como exemplo a empresa "Foz Global Exportadora de Alimentos Ltda.", que tem por objeto social exclusivamente a exportação de alimentos. Argumenta que depõe contra os termos da lei e conta a finalidade da norma constitucional que imunizou as exportações para o exterior a pretensão fazendária, no sentido de que somente haveria a suspensão do IPI caso o produto fosse encaminhado diretamente ao exterior.

Em seguida, o interessado contesta a aplicação da multa de ofício, por falta de lançamento do IPI, por não ter ocorrido a infração, dizendo ainda que o art. 80, I, da Lei 4.502, de 1964, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430, de 1996, foi expressamente revogado pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Por último, pede a improcedência da autuação" (fls. 1428v/1429v).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre/RS (DRJ), por meio do Acórdão 10-27.845, de 15 de outubro de 2010, deu parcial provimento à impugnação apenas para retirar do auto de infração os fatos geradores ocorridos mais de 5 anos antes da notificação (1º decêndio de janeiro de 2002 ao 2º decêndio de junho de 2002), mantendo a autuação quanto ao mais, conforme o entendimento sintetizado na sua ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/01/2002 a 10/12/2004

FALTA DE LANÇAMENTO DO IPI. SUSPENSÃO INDEVIDA VENDAS A EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS, COM SUPOSTO FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

Inexiste o direito A suspensão do IPI nas vendas a empresas comerciais exportadoras, com alegado fim específico de exportação, em relação às quais tenha sido verificado que os produtos não foram remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA.

Verificada a antecipação de pagamento do IPI, segundo a legislação desse imposto, e expirado o prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, decaindo a Fazenda Pública do direito de exigir eventuais diferenças, por falta de lançamento do IPI nas notas fiscais.

FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO. MULTA DE OFÍCIO.

A falta de lançamento do IPI nas notas fiscais é punida com a multa de ofício de 75% do imposto que deixou de ser lançado.

*Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido em Parte*

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 1455/1466) alegando que:

1) seria beneficiário da imunidade destinada à exportação, prevista no art. 153, § 3º, III, da Constituição e que “*Passando a análise do fato concreto, as notas fiscais denunciam que o destino das mercadorias era o exterior, uma vez que foram entregues a empresa comercial exportadora. Ainda, e conforme se vê dos documentos juntados à defesa, ditas mercadorias foram, comprovadamente, exportadas, isso se infere pelas Notas fiscais de exportação e pelos Comprovantes de Exportação expedidos pelo SISCOMEX*” (fl. 1457) e que, “*tendo em conta que as operações impugnadas pela fiscalização são todas relativas à remessas para empresas comerciais exportadoras, adequada a operação, para fins de reconhecimento do seu enquadramento legal à hipótese da imunidade pela exportação de produtos para o exterior. E, não poderia ser diferente, uma vez que, tomando-se, por exemplo, a empresa Foz Global Exportadora de Alimentos Ltda. a qual tem por objeto social tão-somente a "exportação de alimentos", como evidentemente denuncia sua razão social depõe contra os termos da lei e contra a finalidade da norma constitucional que imunizou as exportações para o exterior a pretensão fazendária, no sentido de que somente haveria a suspensão do IPI acaso o produto fosse encaminhado diretamente ao exterior*” (fl. 1459);

2) que a multa de ofício de 75% não seria aplicável, tendo em vista que “*foi fundamentada pelo art. 80, I, da Lei n.º 4.502/64, com redação alterada pela Lei n.º 9.430/96, em seu artigo 45, todavia, esse dispositivo foi expressamente revogado pela Lei 11.488/07*” (fl. 1465), de modo que, “*pelo fato de não existir dispositivo legal que penalize a conduta da Recorrente, ainda mais que inexistiu a infração, não deve prosperar o presente auto de infração, por falta de tipicidade legal*” (fl. 1465) e que “*Recorrente não incorreu nas infrações descritas naqueles artigos citados pela Fiscalização, motivo pelo qual, a única conclusão plausível é que não há enquadramento no tipo legal lá descrito*” (fl. 1466).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Ivan Allegretti, Relator

O recurso é tempestivo (fls. 1452 e 1455) motivo pelo qual dele conheço.

O contribuinte alega que seria beneficiário da imunidade constitucional prevista no art. 153, § 3º, III, da Constituição, o qual dispõe que o IPI “*não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior*”, em relação às operações de saída que realizou sob o título de “*remessa para o fim de exportação*”.

A Fiscalização apurou que “*o contribuinte apresentou as cópias das Notas Fiscais solicitadas (fl. 116 a 315), onde se confirma a ausência de destaque do IPI. Muito embora nas Notas Fiscais emitidas até 24/05/2002 (fl. 116 a 141) o contribuinte indique como base legal, justificativa para a ausência de destaque de IPI, a imunidade constante do art. 18, inciso II do RIPI/98, na verdade, sendo tais remessas efetuadas a Comerciais Exportadoras, a base legal aplicável, sem dúvida o art. 40, inciso VI, alínea "a" do RIPI/98 ou o art. 42, inciso V, alínea "a" do RIPI/02, legislação esta informada pelo contribuinte nas demais Notas Fiscais (fl. 142 a 315)*” (fl. 44; grifo editado).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 04/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/12/2012 por IVAN ALLEGRETTI, Assinado digitalmente em 04/12/2012 por

IVAN ALLEGRETTI, Assinado digitalmente em 05/12/2012 por ROBSON JOSE BAYERL, Assinado digitalmente e

m 08/12/2012 por ANTONIO CARLOS ATULIM

Impresso em 14/12/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A Fiscalização promoveu o lançamento do IPI em relação a estas vendas, por entender que o contribuinte não atendeu os requisitos previstos no art. 40, inciso VI, alínea "a" do RIPI/98, depois substituído pelo art. 42, inciso V, alínea "a" do RIPI/02, para que houvesse a suspensão do IPI na operação de venda para a empresa comercial exportadora.

A razão de tal entendimento, reiterado pela DRJ, reside no fato de que os produtos não foram entregues diretamente no embarque para exportação ou em recinto alfandegado.

Diz a Fiscalização que “com base na análise das Notas Fiscais apresentadas pelo contribuinte, constata-se que as mesmas tiveram como destino o estabelecimento comercial das Comerciais Exportadoras adquirentes dos produtos, o que também é confirmado pela resposta do próprio contribuinte (fl. 87, item "ii") onde o mesmo afirma que os produtos "foram remetidos diretamente para o Endereço do Estabelecimento Comercial do Comprador", restando inequívoco o descumprimento do requisito indispensável para a fruição do benefício da suspensão do IPI, constante do § 2º do art. 40 do RIPI/98 ou do § 1º ao art. 42 do RIPI/02, que condiciona tal benefício à remessa dos produtos diretamente para embarque de exportação ou para recinto alfandegado” (fls. 44/45).

A Fiscalização também identificou graves inconsistências em relação a algumas das empresas comerciais exportadoras envolvidas nestas operações, conforme se transcreve abaixo:

A empresa "Capricho Comercio de Alimentos Ltda. - CNPJ 00.980.570/0001-95", para a qual a fiscalizada remeteu, no período fiscalizado (2002 a 2004), o total de R\$ 400.725,00 de produtos (fl. 57), i empresa inapta nos sistemas da RFB (Secretaria da Receita Federal do Brasil), com efeitos desde 10/09/2002 (fl. 103). Consultando-se os sistemas da Receita Federal do Brasil, constata-se que tal suposta Comercial Exportadora não concluiu qualquer exportação no período aqui fiscalizado (fl. 104).

A empresa "Comercial Grande de Alimentos Ltda. - CNPJ 01.532.329/0001-66", destinatária da NF 241607, emitida pela fiscalizada em 13/02/2002, no valor de R\$ 18.500,00 (fl. 125), ainda no ano de 2002 alterou sua razão social para "Mercearia Kofad Ltda." (fl. 106), atua no comércio varejista (fl. 107). Tal suposta Comercial Exportadora, se declarou INATIVA no ano calendário de 2002 (fl. 108), ano do fornecimento constante da NF 241607.

A empresa "Exportadora Isabella Ltda. - CNPJ 82.070.764/0001-18", é empresa INAPTA, com efeitos desde 21/08/2006 por ser INEXISTENTE DE FATO (fl. 110). Em relação ano calendário 2003, ano em que a fiscalizada remeteu-lhe R\$ 103.150,00 de produtos com o fim específico de exportação (fl. 57), a mesma sequer apresentou DIPJ (Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica - fl. 111).

A Comercial Exportadora "Comercial Ópera Ltda. - CNPJ 81.682.452/0001-00", também foi declarada INAPTA, a partir de 11/11/2003, por ser INEXISTENTE DE FATO (fl. 112). A

fiscalizada remeteu produtos a esta suposta empresa, nos anos de 2002 e 2003, no valor total de R\$ 100.650,00 (fl. 57). No ano calendário de 2002 a compradora (Comercial Ópera Ltda.) declarou-se INATIVA e no ano de 2003 sequer apresentou DIPJ (fl. 113). Consultando-se os sistemas da Receita Federal do Brasil, constata-se que tal suposta Comercial Exportadora não concluiu qualquer exportação no período aqui fiscalizado (fl. 114).

A empresa "Alexandre da Cruz & Marques Cia. Ltda. - CNPJ 01.245.640/0001-24" é outra empresa declarada INAPTA, com efeitos desde 20/01/2003 (fl. 115). No entanto a fiscalizada remeteu, a esta empresa, produtos constantes da NF no 283946, emitida em 20/05/2003, no valor de R\$ 30.750,00 (fl. 182). Ressalte-se que esta suposta "Comercial Exportadora", nos anos de 2002 e 2003, não realizou qualquer operação regular de exportação (fl. 109)

Como se pode perceber deste breve relato, muitas das remessas efetuadas a Comerciais Exportadoras, com fim específico de exportação, foram efetuadas a empresas INAPTAS, INEXISTENTES DE FATO, ou que se declaram INATIVAS. Importante destacar que, ainda que tais exportações tenham sido realizadas, não poderia a fiscalizada ter se beneficiado do instituto da suspensão, uma vez que não cumpriu o requisito indispensável a fruição do benefício. Tal relato tem o Único intuito de demonstrar a relevância e coerência do requisito legal que condiciona a suspensão do IPI à remessa dos produtos diretamente para embarque de exportação ou recinto alfandegado, como forma de prevenção a possíveis evasões fiscais.

Ocorre que a contribuinte juntou com a impugnação os documentos de fls. 360/1429, em que apresenta uma sequência combinada (1) de notas fiscais de vendas realizadas por ela às empresas FOZ GLOBAL EXPORTADORA DE ALIMTS LTDA., MUFFATO E FILHO LTDA., MUFFATO BENTO LTDA., (2) de notas fiscais emitidas por estas empresas comerciais exportadoras para destinatários localizados no exterior, bem como (3) de memorandos destas empresas demonstrando o vínculo entre as notas de venda da contribuinte para a exportadora e as notas de venda da exportadora para o exterior, e (4) comprovantes de exportação (COMPROVANTE DE EXPORTAÇÃO-DSE) referentes às notas fiscais de venda da exportadora para o exterior.

Não apenas os memorandos, mas também as notas fiscais de venda das empresas exportadoras para o exterior indicam as notas fiscais da contribuinte, das quais se originaram os produtos.

Tais documentos demonstram a existência de ligação entre a saída dos produtos da contribuinte até a sua efetiva exportação. Ou seja, evidenciam que os produtos que a contribuinte deu saída foram exportados.

Isto é substancialmente relevante, pois significa que a operação de saída do contribuinte para a empresa comercial exportadora resultou – concreta e efetivamente – na exportação dos produtos.

Ou seja, está-se diante de provas que demonstram que uma parte dos produtos foi efetivamente exportada.

Ora, as normas regulamentares estabelecem um itinerário burocrático cuja finalidade é a de assegurar que não seja burlado este efeito final.

Quando estas normas estabelecem um determinado formato de negócio jurídico, seu objetivo é o de impedir que haja desvios dos produtos, bem como permitir um controle eficiente pelo Estado, além de segurança na informação de que tenham sido efetivamente exportados.

A suspensão do IPI na operação entre o produtor e a comercial exportadora é uma medida que ampara a saída do produto do estabelecimento, sem a qual haveria a incidência do IPI.

Exigir que a entrega física do produto acontecesse diretamente no embarque para o exterior, ou em um recinto alfandegário, foi a medida de que se serviu o legislador para resguardar tanto o produtor como a comercial exportadora, garantindo a realização da exportação.

Por meio deste mecanismo também se eliminou a dúvida sobre quem seria o responsável pelo imposto, assegurando a arrecadação caso fosse frustrada a exportação.

Com efeito, se o produtor não entrega o produto diretamente no embarque ou no recinto alfandegário, já por esta razão se assegurar ao Estado que busque contra o produtor o valor do IPI.

Mas se o contribuinte consegue provar que entregou o produto à comercial exportadora e este produto foi exportado, não há porque lançar mão deste mecanismo que asseguraria cobrar do produtor pela frustração da exportação.

Com efeito, a suspensão apenas existe por um breve momento, para logo depois transformar-se em desoneração definitiva, por força da imunidade conferida às exportações.

Mas se trata apenas de um mecanismo para assegurar a arrecadação, prevenindo a hipótese de que seja frustrada a exportação, por meio de um mecanismo formalmente simples, que atribui a responsabilidade ao produtor por força de algo que ele mesmo deixe de fazer, mas que é um mecanismo intermediário, de passagem, que não pode ser elevado acima da própria razão final de toda a estrutura normativa, que não pode prevalecer diante da verificação de que houve a exportação daquele produto que o produtor deu saída.

A nota fiscal de saída do produtor indica como “*Natureza da operação*” o texto “*REMESSA C/ FIM ESPECIF. EXPORTAÇÃO*” e os memorandos conectam os números destas notas fiscais às notas fiscais de exportação, as quais também indicam o nome da produtora e o número das notas fiscais. As informações estão interrelacionadas e dão conta de que houve a exportação.

O conjunto dos documentos demonstra, pois, que o itinerário até chegar à exportação aconteceu de maneira diferente da prevista no regulamento, mas ao mesmo tempo demonstra que houve a exportação dos produtos produzidos pela contribuinte, por meio de empresa comercial exportadora.

É importante esclarecer que os documentos que comprovam as exportações referem-se às empresas FOZ GLOBAL EXPORTADORA DE ALIMTS LTDA., MUFFATO E FILHO LTDA. e MUFFATO BENTO LTDA.

Não se referem, portanto, àquelas empresas indicadas pela Fiscalização, em relação às quais verificou-se nunca haver realizado nenhuma operação de exportação no período fiscalizado, ou que estariam inativas ou inexistentes de fato.

Concluo, pois, que deve ser dado provimento parcial do recurso, por entender que não pode haver exigência de IPI em relação às operações de saída da contribuinte em relação às quais foram comprovadas a exportação, conforme as notas fiscais apresentadas pelo recorrente com a sua impugnação, devendo ser mantido o auto de infração quanto às demais operações.

No que se refere à aplicação da multa de ofício, o contribuinte alega que não seria aplicável, tendo em vista que “*foi fundamentada pelo art. 80, I, da Lei n.º 4.502/64, com redação alterada pela Lei n.º 9.430/96, em seu artigo 45, todavia, esse dispositivo foi expressamente revogado pela Lei 11.488/07*” (fl. 1465), de modo que, “*pelo fato de não existir dispositivo legal que penalize a conduta da Recorrente, ainda mais que inexistiu a infração, não deve prosperar o presente auto de infração, por falta de tipicidade legal*” (fl. 1465).

Não tem razão o contribuinte, pois, não tendo sido caracterizada a hipótese de suspensão do IPI, por não ter o produtor entregue os produtos diretamente no embarque ou no recinto alfandegário, não se caracterizando com isso a venda para exportação, configura-se a falta de recolhimento prevista no art. 80 da Lei nº 4.502/64, aplicando-se a multa de ofício.

O caput do art. 80 da Lei nº 4.502/64 não foi revogado pela Lei nº 11.488/2007, tendo remanescido vigente com a seguinte redação

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.

Na medida, pois, em que não se configurou a hipótese de suspensão do IPI, é patente que houve falta de recolhimento do imposto, o que dá causa à aplicação da multa de ofício.

Pelas razões expostas, voto pelo provimento parcial do recurso, por entender que não pode haver exigência de IPI em relação às operações de saída da contribuinte em relação às quais foram comprovadas a exportação, conforme as notas fiscais apresentadas pelo recorrente com a sua impugnação, devendo ser mantido o auto de infração quanto às demais operações, mantida a aplicação da multa de ofício.

Ivan Allegretti

Voto Vencedor

Conselheiro Robson José Bayerl, Redator Designado

Nada obstante os plausíveis argumentos deduzidos pelo douto conselheiro relator, divirjo de sua compreensão acerca da possibilidade da fruição da suspensão de imposto vindicada quando devidamente comprovadas as exportações realizadas.

Nos termos do art. 39 da Lei nº 9.532/97, a garantia de suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI está atrelada à venda com o fim específico de exportação, assim entendida a remessa dos produtos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

No caso vertente, os produtos foram remetidos a estabelecimento não alfandegado da pessoa jurídica adquirente, ainda que posteriormente comprovada a sua exportação.

Mesmo louvável o raciocínio ora vergastado, a verdade é que sua adoção criaria a estranha figura da “suspensão condicional” do imposto, eis que vincularia sua eficácia à ocorrência de um evento futuro e incerto, consistente na exportação posterior dos produtos pelo adquirente, sendo hipótese de condição resolutória, porquanto indigitada suspensão subsistiria desde o momento da saída dos produtos do estabelecimento vendedor e extinguir-se-ia com a não comprovação da operação de exportação pela empresa comercial exportadora.

Contudo, o dispositivo adrede arrolado não abre margem a tal possibilidade, pois é categórico em relacionar em quais situações a suspensão poderá ser aproveitada: remessa para embarque de exportação ou para recinto alfandegado. E só. Em qualquer outra hipótese o imposto deve ser destacado normalmente.

Logo, uma vez não observado o requisito necessário para o gozo da suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, cabível a exigência do tributo devido com os consectários legais, como formalizado no presente lançamento.

Com estas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Robson José Bayerl