



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11020.722018/2011-13
ACÓRDÃO	3002-003.593 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MURARO E CIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2010

IPI. SUSPENSÃO. ART. 39, I, II E § 2º DA LEI Nº 9.532/97.

As saídas de mercadorias de estabelecimento industrial destinadas à exportação somente poderão sair com suspensão do IPI nas hipóteses das operações que atendam aos requisitos da legislação do IPI e aquelas atinentes ao despacho aduaneiro e ao regime especial de trânsito aduaneiro, ambos de exportação, quando tais operações requerem controle aduaneiro sobre mercadorias cujo destino é a exportação direta.

Não cabe ao julgador administrativo estender o rol das hipóteses de suspensão prevista no art. 39 da Lei nº 9.532/97 ao cumprimento de outros requisitos a cargo de terceiros empresa comercial exportadora, não previstas em Lei. Aplicação do art. 111 *caput* e inciso I, do CTN.

REFRIGERANTES, REFRESCOS E NÉCTARES DA POSIÇÃO 2202.10.00.

ATO DECLARATÓRIO. EFEITOS RETROATIVOS. IMPOSSIBILIDADE.

A redução de 50% das alíquotas do IPI prevista para os produtos da posição 2202.10.00 depende de prévia emissão de ato declaratório da Secretaria da Receita Federal.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2010

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Gisela Pimenta Gadelha, Keli Campos de Lima, Luiz Carlos de Barros Pereira, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão que julgou improcedente a impugnação oposta em face do auto de infração relativo a créditos de IPI, no valor total de R\$ 1.201781,07, apurado no período de 01/01/2006 a 31/12/2010.

O Relatório Fiscal informa o descumprimento dos requisitos necessários à suspensão do IPI e, ainda, alega que teria havido a comercialização no mercado interno, de produtos sem o destaque de IPI ou com recolhimento a menor, vejamos:

Diante das infrações praticadas, os produtos que saíram do estabelecimento industrial com descumprimento dos requisitos da suspensão do imposto e os produtos sem o destaque do IPI ou com destaque a menor foram tributados com base nas classificações fiscais existentes nos arquivos digitais de notas fiscais apresentado pelo contribuinte ou nos arquivos de notas fiscais eletrônicas emitidas pelo contribuinte, calculados por unidade de produto para as bebidas quentes e para as bebidas frias até 31/12/2008 e por litro de produto para as bebidas frias a partir de 01/01/2009, tendo por base a TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542/2002 e atualizada pelo Decreto n.º 6.006/2006 (com efeitos a partir de 01/01/2007), relacionados nos anexos I a IV.

Regularmente intimado, o interessado apresentou Impugnação, na qual, em síntese, alegou que as provas acostadas seriam capazes de demonstrar a ocorrência da exportação via balcão; que o produto MARABÁ possui registros regulares junto ao Ministério da Agricultura e que os produtos com NCM 2205 e 2208 teriam alíquota zero. Também alega a inexistência de fraude com o consequente afastamento da multa de 75%.

Em julgamento, acordaram os membros da 2ª Turma, por unanimidade de votos, julgar improcedente impugnação para manter o crédito tributário exigido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2010

SUSPENSÃO. VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REQUISITOS LEGAIS. COMPROVAÇÃO.

As vendas à comercial exportadora poderão sair com a suspensão do IPI, se atendidos os requisitos legais da venda com fim específico de exportação, que exigem a comprovação de que foram remetidos diretamente para embarque ou para recinto alfandegado, por conta ordem da empresa comercial exportadora, sendo que tais condições devem ser aferidas ao tempo da venda ao exportador. A comprovação da exportação dos produtos não constitui hipótese de caracterização do fim específico de exportação.

PRODUTOS CLASSIFICADOS NO CÓDIGO 2202.1000 DA TIPI. BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DE 50% NA ALÍQUOTA APLICÁVEL. DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS NECESSÁRIOS.

A redução da alíquota de que trata a Nota Complementar NC 22-1 da TIPI, relativa aos refrigerantes e refrescos, contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código 2202.1000, que atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e estejam registrados no órgão competente desse Ministério, não é auto aplicável apenas em razão do produto industrializado. O contribuinte deve atender aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e possuir, ele próprio, registro no órgão competente desse Ministério.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos anteriormente apresentados em sede de impugnação.

É o relatório.

VOTO

Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Conselheira Relatora.

- **Requisitos para suspensão do IPI na exportação:**

O Relatório Fiscal informa que para haver fruição da suspensão do IPI na saída do produto da indústria, é preciso existir remessa direta dos produtos para embarque de exportação ou recinto alfandegário. Informa ainda que em resposta à intimação fiscal, o contribuinte teria declarado que os produtos vendidos para empresas comerciais exportadoras nos anos-calendário de 2006 a 2010, foram remetidos para depósitos próprios na sede de cada empresa comercial exportadora, restando caracterizado, assim, o descumprimento do requisito a que estaria condicionada a suspensão do IPI nas operações realizadas.

Em sentido contrário, a Recorrente informa que a exportação via balcão se dá por conta e ordem, havendo regramento específico para a desoneração do IPI com respaldo na IN da RFB nº 1252 e que pela análise das provas juntadas seria possível verificar a ocorrência de fato da exportação.

É o que passo a analisar.

No presente caso, impõe-se perquirir se saídas de bebidas alcoólicas do estabelecimento industrial da recorrente atenderam aos requisitos para gozar do benefício da suspensão do IPI nos exatos termos requeridos pelo art. 39 da Lei nº 9.532/97.

A legislação que disciplina o cerne do litígio encontra-se no art. 39 da Lei nº 9.532/97, *in verbis*:

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.

§ 1º Fica assegurada a manutenção e utilização do crédito do IPI relativo às matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na industrialização dos produtos a que se refere este artigo.

§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.*

§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, considera-se ocorrido o fato gerador e devido o IPI na data da emissão da nota fiscal pelo estabelecimento industrial.

Destaco um trecho do voto vencedor, proferido nos autos do Processo nº 11444.000808/200779, pelo Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira na sessão de 25 de maio de 2017, vejamos:

"Identificam-se 04 (quatro) possibilidades de operações que permitem a operação, e os procedimentos necessários.

1ª operação suspensa - art. 39, I e § 2º, primeira parte. O estabelecimento vende a mercadoria industrializada à comercial exportadora, que a remete diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação por sua conta e ordem. Esta condição "por conta e ordem" exige que a comercial exportadora providencie os trâmites legais para saída da mercadoria vendida para importador no exterior. A "remessa para embarque de exportação" significa que a mercadoria seguirá diretamente do estabelecimento industrial para o ponto em que se dará sua saída com destino ao exterior. Pressupõe, portanto, operação com todos os trâmites de exportação realizado, quais sejam, o despacho, o desembaraço e o início de trânsito aduaneiro de exportação, com as cautelas legais, em atendimento aos comandos dos arts. 11, incisos II e III e 12 da IN SRF 28/1994. Especialmente quanto ao trânsito até o ponto de saída no território nacional, é realizado sob o regime aduaneiro especial de trânsito aduaneiro que prevê uma série de cautelas que visam garantir a integridade da carga transportada. Assim, a le

gislação requer transportadora previamente habilitada a operar com carga sob controle aduaneiro, exigência de assunção de responsabilidades pelos tributos suspensos mediante a assinatura de Termo de Responsabilidade, aposição de lacres, determinação de rota e horário para chegada a serem cumpridos, finalizando com a conclusão de trânsito no momento de embarque de exportação, conforme as disposições da IN SRF 248/2002.

2ª operação suspensão - art. 39, I e § 2º, segunda parte.

O estabelecimento vende a mercadoria industrializada à comercial exportadora, que a remete diretamente **do estabelecimento industrial para recinto alfandegado por sua conta e ordem**. Nesta situação a condição "por conta e ordem" exige que a comercial exportadora providencie tão só o envio para recinto alfandegado local sob controle aduaneiro, com legislação específica que atribui ao depositário a responsabilidade para a guarda e entrega da mercadoria para embarque de exportação (quando assim determinar a comercial exportadora). O controle da entrada, permanência e saída da mercadoria para embarque de exportação é realizado pelo administrador do recinto, do qual sairá mediante despacho e desembaraço aduaneiro de exportação e, se for o caso, do trânsito aduaneiro. Somente difere da primeira operação no fato de que não sai do estabelecimento industrial sob controle aduaneiro, uma vez que este se inicia na entrada no recinto alfandegado.

3ª operação suspensão - art. 39, II, primeira parte. O estabelecimento industrial remete a mercadoria fabricada com destino à exportação para recinto alfandegado por sua conta e ordem. Nesta situação, ainda que tenha sido realizada uma venda direta para o exterior (pelo contribuinte fabricante), a esta não será remetida diretamente; permanecerá depositada em recinto alfandegado sob controle aduaneiro. Pressupõe tão só que a mercadoria esteja depositada aguardando os procedimentos de embarque com destino ao exterior. O controle aduaneiro e a saída para embarque terá o mesmo procedimento descrito na "2ª operação suspensão".

4ª operação suspensão - art. 39, II, segunda parte. O contribuinte vende a mercadoria industrializada em seu estabelecimento à adquirente no exterior em operação de exportação, remetendo-a diretamente para os locais onde se processa o despacho aduaneiro. O termo "remetido ... a outros locais onde se processa o despacho aduaneiro de exportação" significa que a mercadoria seguirá diretamente do estabelecimento industrial para um local alfandegado diferente de recinto alfandegado no qual se concluirá os trâmites de despacho aduaneiro com fins à exportação de mercadoria vendida em operação de exportação."

No presente caso, as mercadorias vendidas para empresa comercial exportadora foram entregues na sede das próprias empresas, conforme atestado pela própria Recorrente, em resposta a intimação fiscal, vejamos:

Caxias do Sul, RS, 28 de Abril de 2011.

A
Delegacia da Receita Federal do Brasil em Caxias do Sul (RS)
Serviço de Fiscalização - SEFIS
Caxias do Sul - RS

Ao Auditor Fiscal Valentin Pescador

Ref.: Termo de Início de Fiscalização RPF/MPF nº 1010600-2011-00064-6

MURARO E CIA LTDA, inscrita no CNPJ sob o nº 89.962.781/0001-09, por seu representante legal signatário, vem por meio deste, apresentar os elementos e esclarecimentos abaixo especificados em atendimento ao Termo supra citado.

- 1- As mercadorias vendidas para empresas comercial exportadoras são entregues na sede das próprias empresas.

Nesse sentido, entendo que não foi cumprido o requisito legal para que a saída do produto pudesse usufruir da suspensão do IPI. Assim, inclusive, tem entendimento este Egrégio Conselho Administrativo, vejamos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/08/2003

IPI. SUSPENSÃO. ART. 39, I, II E § 2º DA LEI Nº 9.532/97.

As saídas de mercadorias de estabelecimento industrial destinadas à exportação somente poderão sair com suspensão do IPI nas hipóteses das operações que atendam aos requisitos da legislação do IPI e aquelas atinentes ao despacho aduaneiro e ao regime especial de trânsito aduaneiro, ambos de exportação, quando tais operações requerem controle aduaneiro sobre mercadorias cujo destino é a exportação direta. Não cabe ao julgador administrativo estender o rol das hipóteses de suspensão prevista no art. 39 da Lei nº 9.532/97 ao cumprimento de outros requisitos a cargo de terceiros empresa comercial exportadora, não previstas em Lei. Aplicação do art. 111 caput e inciso I, do CTN. [...] (Acórdão nº 3201002.867 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 25 de maio de 2017 Matéria Imposto sobre Produtos Industrializados)

- **Bebidas classificadas nas posições 2205 e 2208, sem o destaque do IPI na nota fiscal:**

A Norma Complementar NC nº 221 à Tabela de Incidência do IPI TIPI tem a seguinte redação:

“NC (221). Ficam reduzidas de cinquenta por cento as alíquotas do IPI relativas aos refrigerantes e refrescos, contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código 2202.10.00, que atendam aos padrões de identidade e qualidade exigidos pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento e estejam registrados no órgão competente desse Ministério.”

Já o art. 65 do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 (RIPI/2002), vigente à época dos fatos, exigia declaração prévia da SRF, hoje RFB:

“Art. 65. Haverá redução:

I das alíquotas de que tratam as Notas Complementares NC (211) e NC (22-1) da TIPI, que serão declaradas, em cada caso, pela SRF, após audiência do órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento MAPA, quanto ao cumprimento dos requisitos previstos para a concessão do benefício;(...)”

Portanto, inexistindo a declaração de que trata o dispositivo acima, não há como dar guarida à pretensão recursal, tanto que a Portaria Interministerial nº 113, de 04 de março de 1977, obriga o órgão local da Receita Federal a informar os antecedentes fiscais do requerente no processo que deverá ser encaminhado ao órgão local do Ministério da Agricultura, com posterior retorno para a emissão do competente Ato Declaratório, evidenciando a necessidade de prévia expedição do ato administrativo como condição ao aproveitamento da redução (a redução de alíquotas aqui tratada foi estabelecida no Decreto nº 75.569, de 25 de abril de 1975).

Confira-se:

Art. 1º. Consideram-se incluídos no destaque (“ex”) constante do Anexo V do Decreto nº 75.659, de 25 de abril de 1975, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto nº 75.808, de 2 de junho de 1975, os refrigerantes e refrescos, naturais, que contenham extrato de semente, de acordo com os padrões fixados pelo Ministério da Agricultura, e que possuam “Certificado de Registro” expedido pelo órgão competente daquele Ministério.

Art. 2º. A redução de alíquota conferida pelo artigo 1º do Decreto número 75.659, de 25 de abril de 1975, relativas a bebidas incluídas no destaque constante no Anexo a que se refere o artigo anterior, será declarada pela Secretaria da Receita Federal, em cada caso, após audiência do órgão competente do Ministério da Agricultura a quanto à conformidade do produto com as características exigidas nos padrões de identidade e qualidade estabelecidas pelo Decreto número 73.267, de 6 de dezembro de 1973, e pelos atos complementares baixados por aquele Ministério.

Art. 3º. Os Ministros da Fazenda e Agricultura expedirão as normas complementares necessárias à execução do disposto neste Decreto.

Art. 4º. Este Decreto entrará em vigor na data de sua publicação, salvo quanto ao disposto em seu artigo 2º, que vigorará a partir de 1 de novembro de 1976.

Nesse sentido vem decidindo este Egrégio Conselho Administrativo, vejamos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2008

REFRIGERANTES, REFRESCOS E NÉCTARES DA POSIÇÃO 2202.10.00. REDUÇÃO DE ALÍQUOTA. CONDIÇÕES. ATO DECLARATÓRIO. PRODUÇÃO DE EFEITOS RETROATIVOS. IMPOSSIBILIDADE.

A redução de 50% das alíquotas do IPI prevista para os produtos da posição 2202.10.00 depende de prévia **emissão de ato declaratório da Secretaria da Receita Federal**. Recurso Especial do Contribuinte negado. (Acórdão nº 9303005.438 – 3ª Turma Sessão de 26 de julho de 2017)

- **Produtos da classificação NCM 2202.1000 da TIPI, sem o destaque do IPI ou com destaque inferior ao efetivamente devido:**

Segundo consta no Relatório Fiscal, a Recorrente teria informado que na troca do aplicativo de emissão de notas fiscais teria havido falhas na parametrização, ocasionando a emissão de notas fiscais sem o destaque de IPI. Para algumas notas a empresa comprovou o lançamento de IPI com a emissão de nota fiscal complementar, e para outras teria demonstrado tratar-se de alíquota zero.

Sendo certo que as demais notas fiscais não comprovadas foram objeto de lançamento (anexo II - fls. 432/447), não deve haver reparo no lançamento quanto este item, tendo em vista que é ônus da Recorrente comprovar a materialidade dos fatos alegados.

Conclusão:

Por todo o acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS