



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13312.720046/2007-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-008.568 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de agosto de 2020
Recorrente AQUACULTURA FORTALEZA AQUAFORT S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. EXPORTAÇÃO INDIRETA. REMESSA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO

As saídas para comercial exportadora com o fim específico de exportação referem-se àquelas remetidas diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora. A venda do produto para estabelecimento intermediário, o qual ainda realizará outra industrialização antes da exportação, descaracteriza a saída com o fim específico de exportação.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. CORRETA ESCRITURAÇÃO. ESTORNO DE CRÉDITOS. REQUISITO

Para a devida apuração do crédito presumido de IPI e seu eventual ressarcimento, não é condição essencial que o mesmo tenha sido devidamente escriturado no livro de apuração de IPI. O pedido de ressarcimento ou declaração de compensação são apresentados após a entrega do DCP, este sim essencial para o requerimento dos créditos, admitindo-se outras provas para demonstrar os créditos e a ausência de aproveitamento em duplicidade dos créditos presumidos. No caso em análise, além de não escriturar no LAIPI, também não há nenhum outro elemento de prova capaz de demonstrar o crédito, nem mesmo há DCP.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (presidente da turma), Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Breno do Carmo Moreira Vieira, Marco Antonio Marinho Nunes, Marcos Roberto da Silva (Suplente), Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

Relatório

Trata-se de PER/DCOMP 35147.01032.260404.1.3.01-3903 transmitida em 26/04/2004 para declarar a compensação de créditos presumidos de IPI relativos ao 4º trimestre/2003 com diversos débitos de outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

O montante de crédito presumido informado foi de R\$ 62.075,03, mas utilizado na presente foi de R\$ 58.807,41, implementado pela Lei nº 9.363/1996, e foi apurado nos termos da metodologia prevista na Lei nº 10.276/2001. Para analisar a compensação, a Secretaria da Receita Federal lavrou termos de intimação para que a contribuinte apresentasse diversos documentos, tais como livros contábeis, livros de apuração de IPI, livro de ICMS, DCP, demonstrativos de cálculo do crédito com a discriminação dos insumos que deram origem ao crédito, bem como sobre os produtos exportados, documentos de exportação, notas fiscais dentre outros documentos.

Do Termo de Verificação Fiscal de fls. 157-159, percebe-se que a fiscalização opinou pela não homologação da compensação, com fundamento em três pontos:

1. A partir da documentação enviada, as operações tidas como “exportações indiretas” não podem ser assim consideradas, pois as remessas realizadas não foram realizadas com fim específico de exportação, mas sim uma venda de produtos para uma outra indústria;

O contribuinte informou ter realizado exportações indiretas, porém as notas de vendas referentes a respectivas ditas "exportações" não estão destinadas a recintos alfandegados, e têm como código de operação fiscal os códigos 5.11 – vendas dentro do Estado, 6.11 - vendas para fora do Estado, o que deveria ser 5.501 – Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação (Classificam-se neste código as saídas de produtos industrializados pelo estabelecimento, remetidos com fim específico de exportação a trading company, empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento do remetente).

2. Falta de escrituração dos créditos presumidos de IPI no livro de apuração do imposto. Assim, diante da ausência de escrituração de créditos no item 005 do quadro “demonstrativo de créditos” do livro de apuração do IPI, conforme determina o artigo 11 e seu § 1º da Instrução Normativa nº 21/1997, a fiscalização afirmou não ser possível o reconhecimento dos créditos presumidos;
3. Durante a fiscalização, a contribuinte prestou informações e declarações afirmando que não houve a incidência das contribuições do PIS e da COFINS nos insumos adquiridos no período de 01/01/2002 a 31/12/2003, portanto, sem a incidência do crédito presumido de IPI no período.

1º) No item 9 alínea I, da pág. 2, dos Termos acima, que não houve incidência das contribuições do PIS e da COFINS nos insumos adquiridos no período de 01/01/2002 a 31/12/2003.

2º) No item 10 da pág. 2, que não houve incidência do Crédito presumido de IPI no período de 01/01/2002 a 31/12/2003;

3º) No item 11 da pág. 2, não houve origem de créditos presumidos de IPI sobre os insumos empregados no processo de industrialização no período de 01/01/2002 a 31/12/2003;

4º) No item 12 e 13 da pág. 2, não houve origem de créditos presumidos de IPI sobre produtos produzidos, e vendidos no mercado externo, no período de 01/01/2002 a 31/12/2003;

5º) No item 16, não houve origem de crédito presumidos de IPI sobre os insumos utilizadas na produção dos produtos vendidos no mercado externo, no período de 01/01/2002 a 31/12/2003, não sendo gerado portanto o respectivo livro.

A Informação fiscal, fls. 176-179 repisou os argumentos, acrescentando a regulação da matéria na Instrução Normativa RFB nº 210/2002, artigo 14, pela necessidade de escrituração dos créditos de IPI no livro de apuração para que seja possível o ressarcimento apenas se houver saldo remanescente no final do trimestre.

Com base no termo de verificação fiscal e da informação fiscal, a DRF lavrou despacho decisório de fl. 180 para indeferir o pleito do contribuinte, não reconhecendo os créditos presumidos de IPI referentes ao 4º trimestre de 2003 e decidindo por não homologar a declaração e compensação.

Intimada do despacho decisório, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, contestando todos os pontos que levaram a DRF a não homologar seus créditos, adicionando explicações sobre o seu processo produtivo e as exportações indiretas que realiza.

Às fls. 304-308 está situado o proferido o Acórdão nº 01-12.960 pela 3ª Turma da DRJ/BEL para manter o despacho decisório e indeferir a manifestação de inconformidade:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS

INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. ESCRITURAÇÃO.

Remanescendo saldo credor, é permitida a utilização de conformidade com as normas sobre ressarcimento em espécie e compensação previstas pelo Fisco, a partir do primeiro dia subsequente ao trimestre-calendário em que o crédito presumido tenha sido escriturado no Livro Registro de Apuração do IPI.

VENDA PARA COMERCIAL EXPORTADORA COMUM ("NÃO-TRADING").

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. Destarte, a passagem desses produtos por outros estabelecimentos intermediários, tais como armazéns gerais, descaracteriza a aquisição com o fim específico de exportação.

Solicitação Indeferida

A d. DRJ baseou sua decisão na Instrução Normativa 420/2004 que estabelecia regras sobre a utilização e a apresentação de informações do regime alternativo do crédito presumido do IPI, instituído pela Lei nº 10.276/ 2001.

Notificada da decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, fls. 317-337, repisando os argumentos de sua impugnação, conforme síntese abaixo:

- Afirma a que não realizou os registros do crédito presumido do IPI no livro de apuração, mas isso não afasta seu direito de crédito;

- O registro no livro serve para controle dos créditos quando houver pedido de ressarcimento, sendo mandatório o estorno dos créditos para evitar prejuízos ao Fisco e evitar a utilização do crédito em duplicidade. A obrigação acessória de registro dos créditos no livro serve para controle, mas não para legitimar o crédito;

- Embora não tenha registrado em tempo hábil no Livro do IPI a dedução do crédito solicitado em cada período, não gerou, por isso, prejuízo algum ao erário, pois mero descumprimento de obrigação acessória, que não tem o poder de mudar a natureza constitutiva do fato gerador do crédito a que faz jus;

- A apuração do crédito presumido de IPI no livro de apuração não é constitutiva do crédito, como crê a r. decisão de piso. O direito de crédito nasce das operações que lhe dão causa, nos termos da lei, não do registro no Livro de apuração do imposto;

- O equívoco da ausência de registro do saldo do crédito de IPI no livro próprio, em cada período, implica mero descumprimento de obrigação acessória, que não ilide o direito da RECORRENTE, de fruí-lo;

- A falta de escrituração no livro pode ser causa de aplicação de multa por erro na obrigação acessória, mas não para impedir o crédito. O erro teve como causa uma desestruturação e desorganização momentânea nos registros das atividades da Recorrente, com a troca dos escritórios que realizavam a contabilidade e demora na transição e devolução de documentos;

- Quanto às exportações indiretas, afirma que atendeu as exigências legais e que as exportações foram realizadas;

- O fato é que a pessoa que adquiriu os produtos com fim específico de exportação é também uma indústria, e antes de exportar realiza um beneficiamento dos produtos adquiridos, por encomenda da própria Recorrente;

- Assim, ao término da execução da encomenda, os produtos permanecem fisicamente no estabelecimento do executor para realizar a exportação, emitindo-se nota fiscal de retorno ficto para o estabelecimento da Recorrente;

- O que ocorreu, portanto, foi a emissão de uma nota fiscal de remessa para beneficiamento, que após a execução da encomenda emite-se uma nota fiscal relativa ao processo de industrialização, com retorno ficto, com uma nova emissão de nota fiscal de venda

pela Recorrente, apondo-se um carimbo de “remessa com fim específico de exportação” dos produtos que já estão fisicamente na sede da adquirente comercial exportadora;

- Afirma que cerca de 80% das exportações do período foram exportações diretas e apenas 20% realizadas nessa modalidade de exportação indireta;

- Indica a existência de documentos relativos à sua operação, exportação direta, venda para comerciais exportadoras e declarações apresentadas à Receita Federal do Brasil, solicitando prazo para sua apresentação;

- Discorre sobre todas as fases de industrialização, mesmo na parte executada sob sua encomenda, e exportação dos camarões que produz, sobre seu enquadramento como estabelecimento industrial e sobre os insumos utilizados na sua produção.

É a síntese do necessário.

Voto

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos da legislação.

Cinge a controvérsia na análise da declaração compensação de créditos presumidos de IPI apurado na forma do anexo previsto na Lei nº 10.276/2001 não homologada por dois critérios: 1) falta de escrituração dos créditos presumidos de IPI no LAIPI e falta de demonstração dos créditos; 2) receitas vinculadas às supostas receitas decorrentes de remessas para comercial exportador com fim específico de exportação.

Saliente-se que a Recorrente também realizou exportações diretas, não questionadas pela fiscalização.

1) falta de escrituração dos créditos presumidos de IPI no LAIPI

De acordo com o termo de verificação fiscal, o crédito presumido de IPI apurado pela Recorrente não foi reconhecido pelo fato de os créditos não terem sido escriturados no Livro de Apuração do IPI, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 21/1997.

Ainda, o direito de crédito não foi reconhecido porque a fiscalização afirmou que não houve incidência de PIS e COFINS nas aquisições de produtos intermediários, matérias-primas e materiais de embalagem por todo o exercício financeiro de 2003, fato confessado pela própria Recorrente como resposta às intimações durante o procedimento de fiscalização.

A fiscalização tinha em mãos diversos demonstrativos de apuração, livros contábeis, inclusive diário, livros de inventário, DCTF, demonstrativo das matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, dentre outros documentos. A fiscalização não reconheceu os créditos e também questionou a falta de escrituração dos créditos presumidos no LAIPI, conforme previsão da referida IN 21/1997, que já estava revogada no momento da transmissão da DCOMP. A informação fiscal de fls. 176-179, que também serviu de base ao

despacho decisório, fundamentou o mesmo entendimento, em que pese na instrução normativa SRF 210/2002, então em vigor.

A Recorrente afirma que a escrituração dos créditos presumidos de IPI não é obrigação constitutiva dos créditos, mas meras informações de controle, para que o Fisco saiba o quanto de crédito existe e se vem sendo aproveitado corretamente. O direito ao crédito decorre da prática dos fatos previstos em lei como necessários para a apuração do crédito.

Não merecem prosperar os argumentos da Recorrente, diante da inexistência de quaisquer elementos de prova capazes de subsidiar a existência do crédito.

O crédito presumido de IPI foi instituído pela Lei nº 9.363/1996 como forma de ressarcimento das contribuições de PIS e de COFINS, na época cumulativas, sobre as aquisições de produtos intermediários, matérias-primas e materiais de embalagens utilizados na industrialização dos produtos que tinham como destino a exportação ao exterior.

Como medida de estímulo às exportações e desoneração da cadeia produtiva dos produtos exportados, o legislador criou um incentivo para “retirar” da cadeia produtiva exportadora os tributos que a oneraram. As contribuições eram cumulativas, sem possibilidade de abatimento das próprias contribuições, tampouco de escrituração de créditos de PIS e COFINS.

Criou-se então um método de cálculo, inicialmente um percentual de 5,37% sobre as compras de PI, MP e ME utilizados na industrialização de produtos exportados, como forma de ressarcir o PIS e a COFINS em tais compras, apurando-se um montante que seria tratado como um crédito presumido IPI, tributo não cumulativo, para compensação com o próprio imposto. Caso no fim do trimestre-calendário o crédito presumido ainda fosse excedente, admitte-se a compensação com outros tributos administrados pela RFB, ou mesmo ressarcimento em dinheiro.

Alguns anos mais tarde foi publicada a lei nº 10.276/2001 criando uma alternativa de apuração dos créditos presumidos de IPI previstos na Lei nº 9.363/1996, apurado ainda sobre o valor das aquisições de PI, MP e ME, porém, mediante uma fórmula de cálculo prevista em seu anexo, incluindo-se nos cálculos valores de receita operacional bruta e receitas de exportação para se calcular um fator e um quociente.

Pois bem, para sistematizar a demonstração destes créditos e possibilitar o controle das compensações, inicialmente era necessária sua escrituração no LAIPI como crédito presumido. A Instrução Normativa SRF nº 21/1997 utilizada como fundamento jurídico no TVF para não reconhecer os créditos, ressalte-se, já revogada quando da transmissão da presente DCOMP, assim dispunha em seu artigo 11:

Art. 11. O estabelecimento que apurar crédito presumido de IPI, como ressarcimento das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, inclusive o estabelecimento matriz, no caso de apuração centralizada, **deverá escriturá-lo no item 005 do quadro "Demonstrativo de Créditos", do livro Registro de Apuração do IPI, com indicação de sua origem no quadro "Observações"**.

§ 1º No caso de apuração centralizada, o estabelecimento matriz deverá manter arquivadas, além dos originais das notas fiscais das próprias aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, cópias das notas fiscais

correspondentes às aquisições efetuadas pelos demais estabelecimentos, que permitam a verificação do crédito apurado. (grifei)

Posteriormente, a Instrução Normativa SRF nº 21/1997 foi revogada pela Instrução Normativa SRF nº 210/2002, a qual previu nova sistemática para o aproveitamento dos créditos presumidos. Assim, após a utilização dos créditos presumidos de IPI com débitos do próprio imposto em todos os estabelecimentos da pessoa jurídica, caso ainda tais créditos fossem excedentes ao final do trimestre-calendário, seria possível o ressarcimento dos créditos ou compensação com demais tributos federais, após a entrega, pela pessoa jurídica cujo estabelecimento matriz tenha apurado referidos créditos, da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) do trimestre-calendário de apuração, nos termos do artigo 14, § 4º da IN SRF nº 210/2002.

Ocorre que a Instrução Normativa SRF nº 314/2003 criou uma nova obrigação acessória específica para a demonstração de crédito presumido de IPI de que tratam as leis nº 9.363/1996 e nº 10.276/2001. Trata-se do DCP – Demonstrativo do Crédito Presumido, de aplicação já aos fatos geradores ocorridos a partir do 4º trimestre do ano-calendário de 2002, a ser apresentado trimestralmente de forma centralizada pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica.

Com a criação do DCP, a IN SRF nº 210/2010 foi alterada pela IN SRF 323/2003 para alterar o § 4º do artigo 14. Com a nova redação, os créditos presumidos de IPI não eram mais aproveitados após a entrega da DCTF, mas sim da entrega do DCP. Essa era a redação vigente na época transmissão da presente DCOMP, vejamos como dispunha o dispositivo:

Art. 14. Os créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), escriturados na forma da legislação específica, poderão ser utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.

§ 1º Os créditos do IPI que, ao final de um período de apuração, remanescerem da dedução de que trata o caput poderão ser mantidos na escrita fiscal do estabelecimento, para posterior dedução de débitos do IPI relativos a períodos subsequentes de apuração, ou **serem transferidos a outro estabelecimento da pessoa jurídica, somente para dedução de débitos do IPI**, caso se refiram a:

I - créditos presumidos do IPI, como ressarcimento das contribuições para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), previstos na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001;

II - créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI a que se refere o art. 1º da Portaria MF nº 134, de 18 de fevereiro de 1992; e

III - créditos do IPI passíveis de transferência a filial atacadista nos termos do item 6 da IN SRF nº 87/89, de 21 de agosto de 1989.

§ 2º Remanescendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos do IPI passíveis de ressarcimento após efetuadas as deduções de que tratam o caput e o § 1º, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à SRF o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, mediante utilização do "Pedido de Ressarcimento de Créditos do IPI", **bem assim utilizá-los na forma prevista no art. 21** desta Instrução Normativa.

§ 3º São passíveis de ressarcimento apenas os créditos presumidos do IPI a que se refere o inciso I do § 1º, apurados no trimestre-calendário, excluídos os valores recebidos por transferência da matriz, e os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre-calendário.

§ 4º Os créditos presumidos do IPI de que trata o inciso I do § 1º somente poderão ter seu ressarcimento requerido à SRF, bem assim serem utilizados na forma prevista no art. 21, após a entrega, pela pessoa jurídica cujo estabelecimento matriz tenha apurado referidos créditos, do(a): (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 323, de 24 de abril de 2003)

I - Demonstrativo de Crédito Presumido (DCP) do trimestre-calendário de escrituração, na hipótese de créditos escriturados após o terceiro trimestre-calendário de 2002; ou (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 323, de 24 de abril de 2003) (grifei)

Note o funcionamento da apuração dos créditos:

- os créditos de IPI, seja créditos básicos, seja quaisquer créditos presumidos, são apurados e escriturados no LAIPI, conforme estabelece o artigo 14 retro transcrito, para abater dos débitos do próprio imposto;

- após o término do período de apuração, caso exista crédito remanescente escriturado no livro, poderá ser transferido para outro estabelecimento para abater com débitos do próprio IPI, desde que os créditos remanescentes sejam os créditos presumidos de IPI para ressarcir PIS e COFINS de que trata o presente processo;

- caso ainda exista saldo remanescente no fim do trimestre-calendário, o § 2º regulamenta o ressarcimento ou a compensação com outros tributos federais;

- neste caso, de ressarcimento ou compensação, só pode haver requerimento de ressarcimento ou declaração de compensação dos créditos presumidos de IPI **após a entrega do DCP;**

- a Recorrente NÃO apresentou o DCP.

Veja que o tratamento da IN sobre a apuração dos créditos presumidos de IPI no LAIPI tem uma função de mero controle, para fins de identificar a existência de crédito presumido e o quanto foi utilizado para abater os débitos do próprio IPI. No entanto, para fins de ressarcimento ou compensação, o que permite o aproveitamento é a entrega do DCP.

Tanto o registro no LAIPI é para fins de controle que, uma vez entregue o DCP para o aproveitamento dos créditos, o artigo 15 estabelece o dever de estornar referidos créditos presumidos de sua escrituração fiscal, em proporção ao valor pedido ou aproveitado.

O que se extrai deste regulamento é o seguinte: se escriturados os créditos presumidos de IPI no LAIPI, uma vez transportados ao DCP para utilização em ressarcimento ou compensação, deve-se estornar, na mesma quantidade, os créditos presumidos escriturados no LAIPI.

Se não houver a escrituração dos créditos presumidos de IPI no LAIPI, a consequência é a desnecessidade de seu estorno após a apresentação do DCP, obviamente. Se não estão escriturados não precisam ser estornados, mas isso não afasta sua possibilidade de apuração e demonstração no DCP para requerer o ressarcimento ou a compensação, pois o que dá direito ao crédito é ter praticado as operações previstas em lei, e não o registro dos créditos no livro.

Para o crédito presumido, portanto, embora a forma de aproveitamento inicia-se com o lançamento no LAIPI, este procedimento não é essencial para que se peça o ressarcimento ou compensação e isso porque ao escriturá-lo e pedir compensação tal valor é neutro pois deve ser estornado no mesmo LAIPI.

No entanto, **a fiscalização afastou a existência de créditos pelo fato de que todos os insumos utilizados para a produção de produtos exportados não terem sofrido a incidência das contribuições do PIS e da COFINS**, fato confirmado pela Recorrente:

1º) No item 9 alínea I, da pág. 2, dos Termos acima, que não houve incidência das contribuições do PIS e da COFINS nos insumos adquiridos no período de 01/01/2002 a 31/12/2003.

2º) **No item 10 da pág. 2, que não houve incidência do Crédito presumido de IPI no período de 01/01/2002 a 31/12/2003;**

3º) No item 11 da pág. 2, não houve origem de créditos presumidos de IPI sobre os insumos empregados no processo de industrialização no período de 01/01/2002 a 31/12/2003;

4º) No item 12 e 13 da pág. 2, não houve origem de créditos presumidos de IPI sobre produtos produzidos, e vendidos no mercado externo, no período de 01/01/2002 a 31/12/2003;

5º) No item 16, não houve origem de crédito presumidos de IPI sobre os insumos utilizadas na produção dos produtos vendidos no mercado externo, no período de 01/01/2002 a 31/12/2003, não sendo gerado portanto o respectivo livro. (grifei)

A Recorrente não se desincumbiu de provar seu crédito, trazendo em sua manifestação de inconformidade todos os elementos de prova capazes de demonstrar a apuração e confirmar a existência de créditos presumidos de IPI.

Com isso, nego provimento ao recurso voluntário nesta parte.

2) remessas com fim específico de exportação

Melhor sorte não assiste à Recorrente neste ponto.

A fiscalização detectou que parte das receitas de exportação incluídas no cálculo do crédito presumido foram consideradas pela Recorrente como decorrentes de exportações indiretas, isto é, fruto de supostas remessas com fim específico de exportação. Destas operações, no entanto, nenhuma cumpriu os requisitos da legislação para que se caracterizassem como exportações indiretas.

O art. 39 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, prescreve:

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. (grifei)

Consta dos autos notas fiscais consideradas pela Recorrente como remessas com fim específico de exportação, além do relatório no TVF na informação fiscal. De tais documentos é possível perceber que se tratam de vendas de produção própria no mercado interno, e não de remessas com fim específico de exportação:

O contribuinte informou ter realizado exportações indiretas, porém as notas de vendas referentes a respectivas ditas "exportações" não estão destinadas a recintos alfandegados, e têm como código de operação fiscal os códigos 5.11 – vendas dentro do Estado, 6.11 - vendas para fora do Estado, o que deveria ser 5.501 – Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação (Classificam-se neste código as saídas de produtos industrializados pelo estabelecimento, remetidos com fim específico de exportação a trading company, empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento do remetente).

Em sede de recurso, a Recorrente sustenta que a adquirente dos produtos com fim específico de exportação também é uma indústria, que fará um beneficiamento sob encomenda da Recorrente antes da exportação, daí porque não foi enviado ao recinto alfandegado. Esta indústria adquirente realizaria um beneficiamento, por conta e ordem da Recorrente, para depois realizar a exportação. Como são camarões, produtos perecíveis, não faria sentido retornar tais produtos fisicamente para depois realizar uma nova remessa.

De fato, a legislação permite que a remessa seja para industrial, desde que com fim específico de exportação. E até comum a realização de industrialização por encomenda antes da exportação. Caso, porém, o argumento da Recorrente representasse o ocorrido, a primeira remessa dos produtos para a realização da industrialização por encomenda deveria estar acobertada por uma nota fiscal de remessa para industrialização, com suspensão do IPI. Ao término da execução da encomenda, deveria ser emitida pelo executor do beneficiamento uma nota fiscal de retorno, com suspensão do imposto, mesmo que seja um retorno simbólico, com a permanência física dos produtos em sua posse. Momento seguinte, nova nota fiscal deveria ser emitida pela Recorrente com fim específico de exportação, CFOP 5.501, tendo como destino a exportação, remetido diretamente para embarque por conta e ordem da comercial exportadora.

Nenhum destes documentos consta dos autos, nem mesmo o memorando de exportação para demonstrar que a exportação foi realizada em nome da Recorrente. O que há nos autos são notas fiscais de venda de produção própria, em que pese contenham um carimbo, criado pela própria Recorrente, e aposto na nota fiscal com os dizeres “remessa com fim

específico de exportação”. A nota fiscal, no entanto, juridicamente, estampa uma operação de venda no mercado interno.

Não se pode perder de vista que o caso em análise é uma PER/DCOMP, cujo ônus da prova recai sobre a contribuinte. A fiscalização apresentou as provas para afirmar não se tratar de exportações indiretas. Em contrapartida, a Recorrente não trouxe as provas necessárias, nem mesmo por amostragem para comprovar que houve a remessa com fim específico de exportação. Ao invés disso, em seu recurso voluntário pediu diligência e prazo para a juntada de provas.

Com isso, nego provimento neste ponto.

Conclusão

Isto posto, conheço do recurso voluntário para negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior