



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

**Processo n°** 13830.720196/2011-92  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-003.255 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de julho de 2016  
**Matéria** Pis/Pasep e Cofins  
**Recorrente** CERVEJARIA MALTA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

**ISENÇÃO. VENDAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.**

As vendas para as empresas comerciais exportadoras somente são consideradas como tendo o fim específico de exportação quando são remetidas diretamente para embarque de exportação ou para recinto alfandegado.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

**Ricardo Paulo Rosa**

Presidente

*(assinado digitalmente)*

**Paulo Guilherme Déroulède**

Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Paulo Rosa (Presidente), Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Domingos de Sá Filho, Walker Araújo, Jose Fernandes do Nascimento, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes De Souza, Paulo Guilherme Déroulède, Lenisa Rodrigues Prado.

## Relatório

Trata o presente de Auto de Infração para constituição de créditos tributários relativos de IPI, no período de janeiro/2006 a dezembro/2008. A autuação ocorreu sob três infrações apuradas, a saber:

1. Omissão de receitas por depósitos bancários não comprovados, por recursos movimentados à margem da contabilidade, em contas bancárias de interposta pessoa;
2. Dar saídas para comerciais exportadoras com suspensão de IPI devido a fim específico de exportação, sem contudo cumprir o requisito da remessa direta para embarque de exportação ou recinto alfandegado, por conta e ordem da comercial exportadora;
3. Dar saídas fictícias a título de bonificação quando a real operação tratou de venda de mercadorias.

Em impugnação, a recorrente alegou que o IPI não pode incidir sobre os depósitos bancários, fez um histórico da evolução da legislação correlata ao tema, concluindo que não há que se falar em presunção relativa a favor do Fisco nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, e que tal artigo seria apenas um fato indiciário cuja existência concreta deveria ser comprovada.

Relativamente à segunda infração, alegou que a recorrente promovera a venda com o fim específico de exportação, mediante a emissão de notas fiscais constando como adquirente uma empresa comercial exportadora e como destino, o embarque de exportação, e que a responsabilidade por destinação diversa da exportação é da adquirente das mercadorias, nos termos do artigo 9º da Lei nº 10.833/2003.

Por fim, quanto às saídas a título de bonificação, teceu comentários acerca da legislação do IPI, defendendo que a base de cálculo do IPI é o valor da operação mercantil, revelando-se inadequado o lançamento por incluir em sua base mercadorias dadas em bonificações, sem cobrança do respectivo preço.

Ao final, pugnou pela realização de perícia e pela improcedência do Auto de Infração.

A Segunda Turma da DRJ em Ribeirão Preto proferiu o Acórdão nº 14-39.998, nos termos da seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008*

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO DECORRENTE. OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.*

*A existência de depósitos bancários sem comprovação faz presumir a ocorrência de omissão de receitas; caracterizada a omissão de receitas em lançamento de ofício respeitante ao*

*IRPJ, cobra-se, por decorrência, em virtude da irrefutável relação de causa e efeito, o IPI correspondente, com os consectários legais.*

*FALTA DE LANÇAMENTO. VENDAS SEM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DAS CONDIÇÕES DE SUSPENSÃO.*

*Somente é considerada como venda com o fim específico de exportação a saída de produtos do estabelecimento produtor vendedor para embarque ou depósito, por conta e ordem da empresa comercial exportadora adquirente.*

*FALTA DE LANÇAMENTO. BONIFICAÇÕES NAS VENDAS. As bonificações concedidas nas vendas, verdadeiros descontos incondicionais, compõem o valor da operação e integram a base de cálculo do imposto.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008*

*PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. INÉPCIA E PRESCINDIBILIDADE.*

*Indefere-se, como inepto ou não formulado, além de prescindível, o pedido de perícia que não contenha a formulação de quesitos e a indicação do perito.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, reiterando as razões deduzidas em impugnação.

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

O recurso interposto atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

A primeira infração lançada tratou de omissão de receitas sobre depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, abaixo transcrito:

*Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação*

*aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.*

*§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.*

*§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:*

*I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;*

*II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)*

*§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.*

*§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

Frise-se que a infração gerou autuações no âmbito do IRPJ e CSLL, lavradas no processo nº 13830.720277/2011-92, vinculado a este no e-processo, no qual a recorrente obteve decisão desfavorável em primeira instância, conforme Acórdão nº 14-39.252, transcrito na decisão recorrida, e que se tornou definitivo em razão da intimação do referido em 10/12/2012, sem que houvesse a interposição de recurso voluntário, conforme disposto no artigo 42, inciso I do Decreto nº 70.235/1972. Informa-se, ainda, que já foram lavrados os respectivos Termos de Inscrição em Dívida Ativa.

Portanto, conclui-se que a discussão sobre a caracterização de omissão de receitas relativa aos depósitos bancários não comprovados restou superada com o julgamento definitivo no processo nº 13830.720277/2011-92, de cujo este processo relativo ao IPI é reflexo, e, em razão do que, aquele resultado definitivo deve ser aqui refletido, de acordo com o disposto no artigo 6º, inciso III e §6º do Anexo II do RICARF.

Salienta-se que tais omissões sujeitam-se à incidência do IPI, conforme o disposto no §2º do artigo 448 do revogado Decreto nº 4.544/2002 (RIPI/2002), vigente à época dos fatos, que ora transcreve-se abaixo:

#### *Elementos Subsidiários*

*Art. 448. Constituem elementos subsidiários, para o cálculo da produção, e correspondente pagamento do imposto, dos estabelecimentos industriais, o valor e quantidade das matérias-primas, produtos intermediários e embalagens adquiridos e empregados na industrialização e acondicionamento dos produtos, o valor das despesas gerais efetivamente feitas, o da mão-de-obra empregada e o dos demais componentes do custo de produção, assim como as variações dos estoques de matérias-primas, produtos intermediários e embalagens (Lei nº 4.502, de 1964, art. 108).*

*§ 1º Apurada qualquer falta no confronto da produção resultante do cálculo dos elementos constantes desse artigo com a registrada pelo estabelecimento, exigir-se-á o imposto correspondente, o qual, no caso de fabricante de produtos sujeitos a alíquotas e preços diversos, será calculado com base nas alíquotas e preços mais elevados, quando não for possível fazer a separação pelos elementos da escrita do estabelecimento. (Incluído pelo Decreto nº 4.859, de 14.10.2003)*

*§ 2º Apuradas, também, receitas cuja origem não seja comprovada, considerar-se-ão provenientes de vendas não registradas e sobre elas será exigido o imposto, mediante adoção do critério estabelecido no § 1º. (Incluído pelo Decreto nº 4.859, de 14.10.2003)*

Destarte, procedente à autuação por omissão de receitas decorrentes de depósitos bancários não comprovados.

Concernente à segunda infração, a autoridade fiscal informou que a recorrente deu saídas a produtos com suspensão de IPI com base no artigo 42, inciso V, alínea "a" do RIPI/2002, ou seja, saídas para comerciais exportadoras com o fim específico de exportação:

*Art. 42. Poderão sair com suspensão do imposto:*

*[...]*

*V - os produtos, destinados à exportação, que saiam do estabelecimento industrial para (Lei nº 9.532, de 1997, art. 39):*

*a) empresas comerciais exportadoras, com o fim específico de exportação nos termos do parágrafo único deste artigo (Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, inciso I);*

[...]

O parágrafo primeiro do artigo 42 dispunha que no caso da alínea a do inciso V, consideravam-se (e ainda 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 (Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, § 2º).*

A autoridade fiscal informou que as notas fiscais indicavam o endereço das comerciais exportadoras como local de entrega, não havendo indicação do local de embarque de exportação nem remessa para recinto alfandegado. Tal fato foi lavrado em Termo de Constatação Fiscal e Intimação, e-fls. 1043 a 1047, no qual intimou-se a recorrente a apresentar provas que ilidam as conclusões obtidas pela autoridade fiscal, não tendo a recorrente se manifestado à época.

Já nas peças recursais, a recorrente alegou apenas que os produtos foram enviados para embarque de exportação, sem contudo fazer qualquer prova de sua alegação, não se desincumbindo do ônus que lhe cabia, de acordo com o artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972.

Além desta alegação, pugnou ainda que a responsabilidade seria da comercial exportadora adquirente por ter dado destinação diversa de exportação. Quanto a esta responsabilidade, não há dúvidas que nas operações de venda com o fim específico de exportação, assim configuradas, a comercial exportadora que não comprovar o embarque para o exterior no prazo de 180 (cento e oitenta) dias da emissão da nota fiscal pela vendedora ficará sujeita ao pagamento do IPI que deixou de ser pago pela vendedora, conforme disposto no artigo 9º da Lei nº 10.833/2003. Entretanto, não é o caso dos autos, nos quais não restou caracterizada a operação de venda com o fim específico de exportação.

Frise-se que por se tratar de norma isentiva, é aplicável o artigo 111, inciso II do CTN, conferindo interpretação literal aos dispositivos de regência.

Por último, relativamente à incidência sobre saídas decorrentes de vendas, falsamente escrituradas como bonificações, a recorrente restringiu-se a discorrer sobre a não incidência de IPI sobre saídas bonificadas, nada alegando ou provando em relação à acusação fiscal de que não ocorrera saídas bonificadas, mas sim vendas de mercadorias. As alegações da recorrente simplesmente são estranhas à acusação que, em momento algum, afirmou que se tratavam de fato de saídas bonificadas, mas sim de vendas de mercadorias.

O Auto de Infração foi claro ao evidenciar a acusação fiscal, cujo excerto transcreve-se para melhor esclarecer a questão:

*"Todavia, objetivando elucidar tamanhas bonificações, diligenciamos junto a um cliente da Cervejaria Malta, qual seja, a CLASSE A DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS DE MARÍLIA LTDA, onde constatamos a falsidade dos faturamentos como bonificações, conforme Termo de Diligência Fiscal, de*

09/09/2010 (fls. 1448/1449). Veja-se o faturamento referente à nota fiscal nº 997130 (fls. 1450).

Na realidade, o negócio entabulado entre a Cervejaria Malta e seu cliente Classe A, foi a venda de 504 caixas de cerveja (cada caixa contendo 24 unidades de garrafa de vidro retornável de 600 ml), ao preço de R\$ 23,42 a caixa, para pagamento em 21 dias, conforme tabela de preços da Cervejaria Malta, que estava de posse da Classe A (fls. 1452/1453). Esta pagou por tal compra o valor de R\$ 11.806,96, que é o valor consignado no campo "valor total da nota". Tal valor é bem próximo do resultado da multiplicação da quantidade de caixas pelo preço -  $504 \times 23,42 = 11.803,68$ .

Em tal faturamento a Cervejaria Malta criou a bonificação, destacando parte dos produtos (216 caixas correspondentes a 432 dúzias) como bonificação, e superfaturando no preço daquelas destacadas como vendas (288 caixas correspondentes a 576 dúzias), o que resultou no preço de R\$ 32,66 a caixa, correspondente a R\$ 16,33 a dúzia, para chegar ao montante efetivo recebido na negociação (R\$ 11.806,96).

Portanto, a bonificação não representa a efetiva negociação, já que não existe o preço de R\$ 32,66, na tabela de preços da Cervejaria Malta, condicionado a entrega de bonificações. A bonificação é um artifício criado pela Cervejaria Malta, para não tributar tais saídas e defender a tese da não incidência do IPI sobre bonificações.

Assim, impõe-se o presente lançamento para a tributação das falsas bonificações, com a multa qualificada de 150%, já que o fato de o sujeito passivo simular as bonificações caracteriza ação dolosa tendente a modificar as características essenciais do fato gerador, de modo a reduzir o montante do imposto devido."

Assim, a recorrente, ao invés de refutar a acusação fiscal de ter falsamente criado bonificações inexistentes em notas fiscais, preferiu se ater à discussão teórica sobre a incidência de IPI sobre saídas bonificadas, incidência esta que não foi o objeto da autuação.

Diante do exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

**Paulo Guilherme Déroulède**

Processo nº 13830.720196/2011-92  
Acórdão n.º **3302-003.255**

**S3-C3T2**  
Fl. 9

---

CÓPIA