



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 15586.001250/2009-47
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-009.034 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de abril de 2021
Recorrente GRAM SUL GRANITOS E MÁRMORES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2004 a 30/09/2005

VENDAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REQUISITOS.

Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação apenas os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, no mérito, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Luís Felipe de Barros Reche, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Fernanda Vieira Kotzias, Ronaldo Souza Dias, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – Belém (DRJ-BEL):

Trata-se de lançamento efetuado contra a empresa acima identificada, em que foi constituído crédito tributário no valor de R\$ 137.991,39, (incluídos nesse valor o principal, multa proporcional, multa referente ao IPI não lançado com cobertura de crédito e juros de mora). Segundo Relatório Fiscal de fls. 165/174, o presente auto de infração é decorrência da análise de PER/DCOMP apresentado pela empresa.

2. A fiscalização informa que foram glosadas notas fiscais de compras para o ativo imobilizado, cujos créditos básicos não podem ser aproveitados, conforme relação de fls. 166/167.

3. Com relação ao crédito presumido a fiscalização apurou que, pelo montante informado, está incluído no referido crédito, escriturado em julho de 2005, além do referente a esse período de apuração, os valores relativos aos créditos de janeiro de 2004 a junho de 2005, excluído o período de junho/2004.

4. Acrescenta que não foram encontrados no livro RAIPI valores escriturados a título de crédito presumido do período de 01/01/2004 a 30/06/2005, apesar de ter sido apresentado DCP para os mesmos, o que confirma a constatação de que o crédito presumido de janeiro/2004 a junho/2005 está escriturado no mês julho/2005.

5. Na análise dos créditos foram glosadas as receitas de exportação indireta, resultante de vendas para empresas comerciais exportadoras que não tiveram como destino o embarque para exportação ou depósito em recinto alfandegado, descumprindo a exigência contida no Regulamento do IPI no que diz respeito ao “fim específico de exportação”.

6. Além de ser recalculado o crédito presumido dos períodos, a fiscalização apurou o valor do IPI incidente nas vendas que seriam destinadas às comerciais exportadoras, considerando-as como vendas internas, sob a classificação fiscal 6802.23.00, sendo aplicada a alíquota de cinco por cento (fls. 181/183).

7. Diante das alterações acima, foi reconstituída a escrita fiscal da empresa e lançados os saldos devedores apurados, acrescidos de multa proporcional e, para os períodos em que houve cobertura de crédito, foi lançada multa isolada.

8. Cientificada em 30.10.2009, a interessada apresentou, tempestivamente, em 30.11.2009, impugnação (fls. 666/677) na qual, em síntese, contesta o entendimento referente às vendas para as comerciais exportadoras e o percentual das multas aplicadas.

Abaixo, alguns trechos da argumentação da impugnante:

“Contrariamente à fundamentação do auto de infração, em nenhum momento é caracterizado que os produtos discriminados nas notas fiscais analisadas tenham sido vendidos a ‘empresas comerciais exportadoras’, uma vez que as empresas para as quais foram remetidos os produtos em questão não têm, societariamente, tal natureza jurídica (de empresas comerciais exportadoras), nos termos do Decreto-Lei 1.248/72.

Tais empresas, porém, devidamente habilitadas perante os órgãos competentes, eis que registradas no RADAR/SRF e no Sistema de Comércio Exterior (SISCOMEX) preenchendo, portanto, todos os requisitos necessários à atividade de exportação, adquirem os produtos destinados à exportação de diversas empresas produtoras exportadoras, a exemplo da impugnante, acondicionam os mesmos em contêineres, e, realizados todos os procedimentos inerentes à exportação (despacho/desembaraço aduaneiro), através de pessoas habilitadas para tal fim (despachantes aduaneiros), embarcam as mercadorias para o exterior, conforme provado pelos documentos (memorandos) anexos, não podendo prosperar, desta forma, a pretensão de afastar de tal operação o incentivo fiscal previsto no artigo 12 da Lei 9.363/96.

.....

Diversamente, pois, do entendimento firmado para a lavratura do auto de infração, vê-se que não tem aplicação ao caso concreto o § 12 do artigo 42 do Decreto 4.544/2002 (RIPI), uma vez que, conforme se depreende da transcrição supra, tal dispositivo faz menção à alínea a do inciso V, a qual se refere expressamente às ‘empresas comerciais exportadoras’, categoria na qual não se enquadram as empresas através das quais se

deram as exportações dos produtos produzidos pela impugnante, produtora-exportadora, conforme demonstrado anteriormente.

É iniludível, por outro lado, que tem aplicação à hipótese sob análise o artigo 42, inciso V, alínea c, do Decreto 4.544/2002 (RIPI), que prevê expressamente que: 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): (...) c) outros locais onde se processe o despacho aduaneiro de exportação (Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, inciso II) (...) (grifamos), estando por demais to claro que as empresas para as quais foram remetidas os produtos da impugnante para exportação se enquadram perfeitamente na definição de outros locais onde se processe o despacho aduaneiro de exportação constante da alínea c do inciso V do artigo 42 do Decreto 4.544/2002 (RIPI).

(...)

Pretende provar o alegado pelos documentos anexados à presente impugnação, bem assim por aqueles que se fizerem necessários no curso da instrução processual.”

A 3ª Turma da DRJ-BEL, em sessão datada de 14/08/2013, por unanimidade de votos, **julgou improcedente a Impugnação**. Foi exarado o Acórdão nº 01-26.863, às fls. 682/690, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/10/2004 a 30/09/2005

VENDAS PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA COMUM (“NÃO-TRADING”).

Para fins de suspensão do IPI, 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 descaracteriza a aquisição com o fim específico de exportação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2009

CONSTITUCIONALIDADE.

Escapa à competência da autoridade administrativa a apreciação de arguições relativas à constitucionalidade de leis.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2009

IMPUGNAÇÃO COM PROVAS.

O contribuinte possui o ônus de impugnar com provas, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que esteja enquadrado nas alíneas do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 30/08/2013** (conforme Aviso de Recebimento - AR, à fl. 697), **apresentou Recurso Voluntário em 30/09/2013**, às fls. 699/702, basicamente reiterando os mesmos argumentos da Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche em parte as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo parcial conhecimento.

O contribuinte busca o cancelamento da autuação, sob os seguintes fundamentos, conforme consta do Recurso Voluntário:

A recorrente quer, inicialmente, para evitarem-se repetições por demais cansativas e desnecessárias, reportar-se integralmente, às suas razões de impugnação e demais documentos, pedindo veementemente, sejam submetidas ao crivo desse Egrégio Conselho, para que seja assim, feito o devido acerto da respeitável Decisão, ora atacada.

(...)

Em que pese os argumentos dos eméritos julgadores, em julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, conforme consta do Auto de Infração, não podem prosperar, pelos seguintes motivos:

Primeiro, porque as vendas foram realizadas para as empresas exportadoras com fim específicos de exportação, como já provados anteriormente nos autos.

Em segundo, porque tem amparo na Constituição Federal em seu art. 153, inciso IV, e § 3º, inciso III, e o art. 1º da Lei 9.363/96, *in verbis*:

(...)

A recorrida alega em sua fiscalização que a recorrente creditou de notas fiscais de compras para o ativo imobilizado, o que não é verdade, o que aconteceu foi diferente, pois, as referidas notas fiscais se referem aos produtos intermediários, portanto não fazendo parte do ativo imobilizado.

Quanto à alegação de que não foi encontrado no livro RAIPI valores escriturados a título de crédito presumido, do período de 01/01/2004 a 30/06/2005, não pode ter a acolhida desse órgão julgador, pois, os mesmos foram devidamente escriturados e informados no DCP.

Também não deverá prosperar a desclassificação das vendas indiretas, sob a alegação de que não tiveram como destino o embarque para exportação ou depósito em recinto alfandegado. O correto é que todas as mercadorias tiveram como fins específicos o de exportação, conforme provas já juntadas anteriormente.

I – DA PRECLUSÃO CONSUMATIVA

Em relação (i) à glosa do crédito referente às notas fiscais de compras para o ativo imobilizado; e (ii) ao fato de não ter sido encontrado no livro RAIPI valores escriturados a título de crédito presumido, do período de 01/01/2004 a 30/06/2005, verifico que tais alegações não constaram da Impugnação juntada às fls. 666/677. Dessa forma, ocorreu a preclusão consumativa

em relação a tais matérias, pois só foram trazidas aos autos em sede de 2ª instância, o que é vedado pelo art. 17 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Pelo exposto, não conheço das matérias acima indicadas.

II – DA ALEGAÇÃO DE QUE AS EXPORTAÇÕES EFETIVAMENTE OCORRERAM

O Recorrente afirma que, tendo exportado os seus produtos através das empresas que figuram como destinatárias nas notas fiscais de saída - as quais preencheram os memorandos de exportação correspondentes, registrando ali todos os dados referentes à "exportação indireta" - , tenha o mesmo direito ao benefício fiscal previsto no art. 153, inciso IV, e § 3º, inciso III, da Constituição Federal; art. 1º da Lei nº 9.363/96; Lei 10.276/01; e art. 42, inciso V, e § 1º, do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI), visto que os produtos saíram com destinação específica para o exterior, apresentando-se de todo impropriedade o auto de infração.

Sustenta ainda que os produtos remetidos às empresas em questão não passaram por "qualquer etapa industrial complementar", conforme mencionado no auto de infração.

A análise dos argumentos deve se iniciar pela legislação de regência da matéria, art. 39 da Lei nº 9.532, de 1997, que fundamenta o art. 42, V, e §1º do Regulamento do IPI/2002, vigente na época dos fatos:

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);

b) recintos alfandegados (Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, inciso II); ou

c) outros locais onde se processe o despacho aduaneiro de exportação (Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, inciso II);

(...)

§1º No caso da alínea 'a' do inciso V, 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 autuação tem por fundamento o descumprimento do requisito de que os produtos saiam do estabelecimento industrial com o fim específico de exportação, tendo em vista

que, para tanto, a lei exige que os produtos sejam remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados.

Conforme se verifica a partir do Recurso Voluntário, o contribuinte não refuta as afirmações da Fiscalização de que os produtos não foram remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, limitando-se a afirmar: (i) que as empresas para as quais foram remetidas os produtos da impugnante para exportação se enquadram perfeitamente na definição de “outros locais onde se processe o despacho aduaneiro de exportação” e (ii) que os memorandos de exportação apresentados pela impugnante se prestam para comprovar a efetiva exportação dos produtos.

Contudo, da análise do art. 42, V, e §1º do Regulamento do IPI/2002, nos casos das alíneas “b” e “c” não há previsão de venda dos produtos para exportação por terceiros, mas sim de exportação feita pela própria empresa fabricante. São os casos de exportação direta. Dessa forma, a transferência dos produtos para outra empresa, tal qual ocorre no presente caso, somente pode ser enquadrada na alínea “a”, estando incorreto o entendimento da impugnante no sentido de que sua suspensão estaria amparada pela alínea “c” acima transcrita. Além disso, o estabelecimento comercial de uma empresa não é um local onde se processe o despacho aduaneiro de exportação, a exemplo de terminais e armazéns gerais alfandegados ou operadores portuários alfandegados, por exemplo. Há também locais cadastrados na Receita Federal como REDEX Permanente (Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação).

Por fim, a passagem dos produtos por outros estabelecimentos intermediários descaracteriza a aquisição com o “fim específico de exportação”. Assim, a comprovação da destinação para exportação faz-se mediante a apresentação da documentação na qual conste como adquirente a empresa comercial exportadora, e como destino de entrega das mercadorias endereço que corresponda a um dos locais previstos na legislação de regência.

Se na operação os produtos não foram remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, resta descumprida a norma do art. 42, §1º do Regulamento do IPI/2002, não sendo possível, em momentos posterior, apresentar uma comprovação do requisito através de “memorandos de exportação”.

Nesse sentido, o Acórdão nº 9303-008.626, de 15/05/2019:

II.3) Vendas a Comerciais Exportadoras com o fim específico de exportação.

Vejamos o que diz a Lei nº 9.363/96:

(...)

Então, não basta comprovar a simples venda a uma comercial exportadora ou e/ou que a exportação foi por ela realizada; tem que ter sido feita com o fim específico de exportação e os requisitos para tal, como bem colocado no Voto Condutor do Acórdão recorrido (fls. 1.262) estão legalmente previstos (*), não havendo margem para discussão: “que as mercadorias sejam remetidas diretamente do estabelecimento do produtor-vendedor para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, de forma a permitir o devido controle aduaneiro pela Secretaria da Receita Federal”.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido. .

III – DO PEDIDO DE REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

Alega o Recorrente que a Lei nº 9.298/96 estipula que a multa não pode exceder a 2%, tendo em vista que este percentual faz referência aos casos de não cumprimento de obrigação. E, segundo entendimento mais recente dos nossos tribunais e de doutrinadores, no caso de concurso de leis, deve-se aplicar a mais benéfica ao contribuinte, dando ênfase à máxima *in dubio pro reo* - no caso in dubio pro contribuinte -, visto tratar-se do elemento mais fraco na relação. Desta forma, a multa deveria ser reduzida ao patamar de 2%, por mais benéfica.

Afirma ainda que, assim não fosse, o Supremo Tribunal Federal tem entendido que as multas aplicadas em decorrência de infração tributária não podem exceder de 30% do valor do tributo devido, citando voto do Ministro Xavier de Albuquerque no RE 91.707/MG, publicada em 20/02/1980.

Contudo, apesar das alegações do Recorrente, a aplicação da multa de ofício, bem como o seu percentual, já são fixados em lei, não podendo a Autoridade Tributária “escolher” a multa que entender mais adequada. Não se trata de atividade discricionária, mas sim estritamente vinculada à lei. Logo, a multa foi aplicada de acordo com o art. 80 da Lei nº 4.502/64, com as respectivas redações vigentes em períodos anteriores:

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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Pelo exposto, voto por negar provimento ao pedido.

IV – CONCLUSÃO

Pelo exposto, CONHEÇO EM PARTE do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, NEGOU-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Relator