MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15586.001457/2010-55

Processo nº	15586.001457/2010-55
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3401-012.764 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	21 de março de 2024
Recorrente	GRANITO ZUCCHI LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/09/2006, 01/12/2006 a 31/12/2006

CRÉDITO PRESUMIDO. SAÍDA DO ESTABELECIMENTO PRODUTOR COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CONDIÇÕES. LEI N. 9.532/1997.

A empresa produtora poderá apurar crédito presumido do IPI, como ressarcimento das Contribuições, nos casos de venda de produtos a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior. Nos termos do § 2º do art. 39 da Lei nº 9.532/1997, consideram-se vendidos com o fim especifico 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por negar provimento do Recurso Voluntário. Acompanhou pelas conclusões o Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renan Gomes Rego - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto contra o **Acórdão de Manifestação de Inconformidade n° 14-46984**, proferido pela 8ª Turma da DRJ/RPO, na sessão de 26 de novembro de 2013, que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Para o entendimento do feito, peço a devida vênia para transcrever o relatório incluído na **Resolução n° 3401-002.500**, da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento deste Colegiado, de relatoria do Ilustre ex-Consellheiro Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, na sessão de julgamento de 14 de dezembro de 2021:

> *1. **Trata-se de auto de infração**, nos termos do relatório da decisão recorrida, que abaixo se transcreve:*
>
> > *Trata-se de impugnação de lançamento (efls. 558 a 584) apresentada em 29 de novembro de 2010 contra **auto de infração de IPI** (efls. 529 a 538), relativo aos períodos de janeiro a setembro e dezembro de 2006 e lavrado em 1º de novembro de 2010.*
> >
> > *- Segundo o relatório que acompanhou o auto de infração (efls. 525 a 528), foram apuradas as seguintes irregularidades:*
> >
> > *- **Foram identificadas operações de exportações indiretas (para empresas comerciais-exportadoras);***
> >
> > ***Nesses casos, a legislação permite a saída com suspensão do IPI (Ripi/2002, art. 42, V, "a", § 1º), desde que seja efetuada diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora**;*
> >
> > *- **No caso concreto, a empresa comercializou granito, produto identificado apenas pelo nome comercial, dando saída ao produto diretamente para o estabelecimento adquirente, de empresa coligada, que futuramente veio a incorporá-la***
> >
> > *- **Foram apresentados (mas não para todas as notas fiscais) apenas memorandos de exportação, documentos previstos no Convênio ICMS n. 107, de 2001, para comprovar a exportação efetiva das mercadorias, não havendo previsão, na legislação do IPI, deste tipo de documento**;*
> >
> > *- "Segundo o inciso VII do art. 25 do RIPI/2002 a empresa comercial exportadora será obrigada ao pagamento do imposto como contribuinte em relação ao imposto que deixou de ser pago, na saída do estabelecimento industrial, referente aos produtos por ela adquiridos com fim especifico de exportação nas hipóteses em que não houver a exportação nos termos do disposto nas alíneas desse mesmo artigo."*
> >
> > *- **Ademais, adquirente não cumpriu, em vários casos, o prazo de 180 dias para exportação** (fls. 518 a 521);*
> >
> > *- "A partir de tudo o que acima foi exposto, verificamos que as supostas vendas feitas as empresas comerciais exportadoras não se revestiam das formalidades normativas para poderem usufruir da saída com suspensão de IPI que autoriza o*

Original

art. 42, V. "a", o que nos levou a lavratura deste auto de infração para cobrança dos valores não lançados nestas vendas."

Em sua impugnação, a Interessada alegou o seguinte:

- Que a impugnação foi tempestiva;

- Que a exigibilidade do crédito tributário foi suspensa;

- Que teria havido "gritantes irregularidades" nas prorrogações, que teriam ocorrido sem a emissão de MPF complementares, devidamente assinados pelo Delegado da Receita Federal do Brasil e com ciência ao contribuinte;

- Que teria havido "gritante" erro na interpretação das disposições legais a respeito da matéria do auto de infração;

*- **Que a disposição legal dada como infringida direita respeito somente aos casos "em que a empresa industrial procede a exportação por meio de uma empresa comercial exportadora que não processe o despacho aduaneiro de exportação, o que não reflete o caso em tela**";*

*- **Que se aplicaria ao caso o disposto no art. 42, V, "c", do Ripi/2002, pois o despacho aduaneiro de exportação ocorreria no próprio estabelecimento da empresa adquirente**;*

- Que tal procedimento teria respaldo na IN SRF n. 28, de 27 de abril de 1994, arts. 10 e 11, III.

*- **Acrescentou que seriam indubitáveis as exportações realizadas e que a premissa adotada pela Fiscalização, de que o não envio direto das mercadorias a exportação ou a recinto alfandegado implicaria o não atendimento da legislação, seria ultrapassada. Ademais, tal entendimento não atenderia "em nada a finalidade de todo o restante do ordenamento jurídico brasileiro, ou seja, vai de encontro frontal e colidente com princípios e normas de mais alta hierarquia, como, por exemplo, aquelas advindas de nossa Constituição Federal."***

- Citou ementa de acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região que considerou ilegal a IN SRF n. 03, de 2005, art. 245, § 2º. Na sequência, tratou dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, citando opinião da doutrina.

- Por fim, contestou a multa de ofício aplicada, alegando que se aplicaria ao caso a multa do art. 61, § 2º, da Lei n. 9.430, de 1996, à vista do disposto no art. 39, § 5º, "b", da Lei n. 9.532, de 1997. Além disso, citou decisões do Supremo Tribunal Federal que trataram da multa de ofício e requereu o direito de produzir provas".

*2. Em 26/11/2013, a 08ª Turma da **Delegacia Regional do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ) proferiu o Acórdão DRJ** nº 1446984, situado às fls. 633 a 642, de relatoria do Auditor-Fiscal José Antônio Francisco, **que entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação mantendo o crédito tributário exigido**, nos termos da ementa abaixo transcrita:*

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/09/2006, 01/12/2006 a 31/12/2006

Original

MULTA. CONFISCO. APRECIAÇÃO DA MATÉRIA EM PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL IMPOSSIBILIDADE.

Descabe apreciação de matéria constitucional, no âmbito do processo administrativo fiscal, com o escopo de afastar lei em vigor.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÕES. FALTA DE CIÊNCIA. DESNECESSIDADE.

As eventuais irregularidades na emissão de MPF não implicam nulidade da ação fiscal, à vista de se tratar de procedimento de controle interno da Receita Federal. As prorrogações de MPF dispensam ciência pessoal ou postal do contribuinte, bastante, para serem regulares, ficarem à disposição para consulta no sítio da Receita Federal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Período de apuração: 01/01/2006 a 30/09/2006, 01/12/2006 a 31/12/2006

SAÍDA SUSPENSÃO DO IMPOSTO. "FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO".

Não se considera venda com "fim específico de exportação" a que seja efetuada a empresa comercial exportadora, sem a remessa direta à exportação ou à depósito alfandegado. O despacho de exportação realizado no estabelecimento da empresa exportadora, por depender de autorização da Receita Federal (fato futuro e incerto), não é compatível com a venda com o "fim específico de exportação".

MULTA DE OFÍCIO. SUSPENSÃO IRREGULAR. APLICAÇÃO DO ART. 39 DA LEI N. 9.532, DE 1997. IMPOSSIBILIDADE.

A multa prevista no art. 39, §5º, "b", da Lei n. 9.532, de 1997, somente se aplica ao exportador, relativamente à saída com suspensão, quando a exportação não tenha ocorrido no prazo legal. A hipótese de saída com suspensão irregular implica responsabilidade da empresa vendedora, com aplicação da multa de ofício.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

3. ***A contribuinte*** *foi intimada via postal em 16/05/2014 em conformidade com o aviso de recebimento situado à fl. 647 e, em 13/06/2014,* ***interpôs recurso voluntário,*** *situado às fls. 649 a 659****, no qual reiterou as razões de sua impugnação.***

4. ***Em julgamento realizado em 27/11/2018, esta turma decidiu converter o julgamento em diligência****, nos seguintes termos:*

> ***Resolvem os membros do colegiado, por voto de qualidade, em converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora verifique, individualizada e conclusivamente, se as mercadorias objeto da autuação foram efetivamente exportadas, discriminado as datas de exportação e de emissão das notas fiscais correspondentes****, vencidos os Conselheiros Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (relator), Tiago Guerra Machado, Carlos Alberto da Silva Esteves e Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rosaldo Trevisan.*

Original

5. ***A unidade de preparo informa****:*

12. Dentre os documentos apresentados pelo contribuinte estavam duas planilhas: uma vinculando os produtos constantes das notas fiscais de remessa, inclusive a quantidade, ao Memorando de Exportação; e outra com demais informações (DDE, RE, Recinto Aduaneiro, Conhecimento de Embarque, etc.).

13. ***A fiscalização confrontou as informações contidas nestas planilhas com as informações contidas nas notas fiscais, nos Memorandos de Exportação e no Siscomex****, quando foram constatadas as seguintes inconsistências:*

- ***O contribuinte não conseguiu identificar o Memorando de Exportação de diversas mercadorias constantes das notas fiscais lançadas no auto de infração****;*

- ***Diversos produtos teriam a "comprovação" de exportação através de Memorandos de Exportação nos quais não constava aquela nota fiscal como documento de remessa dos produtos exportados****;*

- ***Produtos que teriam sido exportados através de DDE/RE que foram desembaraçados após 180 (cento e oitenta) dias da emissão da nota fiscal****;*

- ***Memorandos de Exportação que não traziam a informação do DDE/RE da exportação;***

- Produto informado no Memorando de Exportação divergente do produto comercializado na nota fiscal;

- ***Memorandos de Exportação que foram informados, mas não foram apresentados à fiscalização.***

14. ***No entender da fiscalização, todas estas inconsistências impossibilitam a utilização dos Memorandos de Exportação como tentativa de comprovação da exportação*** *destes produtos conforme descrito abaixo:*

- Se o contribuinte alega que os Memorandos de Exportação comprovariam a exportação dos produtos, a não vinculação do produto a um Memorando de Exportação deixa claro que não houve qualquer "comprovação" da exportação do produto;

- Se a "comprovação" da exportação é feita pelos Memorandos de Exportação, este documento não pode conter erro de identificação do produto exportado nem da nota fiscal de remessa deste produto. Na verdade, o Memorando de Exportação não poderia apresentar qualquer inconsistência, já que ele seria o alegado documento de prova da efetiva exportação dos produtos. Assim, o contribuinte não pode querer comprovar a exportação de um produto através de um Memorando de Exportação no qual não é discriminado no quadro de documento de remessa a nota fiscal em que foi comercializado o produto.

- Os produtos comercializados com fim específico de exportação têm o prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contados a partir da data de emissão da nota fiscal, para que seja efetivada a sua exportação. Se o DDE/RE informado no Memorando de Exportação foi desembaraçado após este prazo, não se pode considerar que a venda tenha sido feita com fim específico de exportação.

- Se o Memorando de Exportação pretende comprovar a exportação de um produto, nele tem que estar discriminado o DDE/RE através dos quais foi

Original

realizada a exportação. Não podemos relegar o fato de que os dois contribuintes (a autuada e a comercial exportadora) são empresas interligadas funcionando em áreas contíguas do mesmo endereço e que os produtos exportados são sempre os mesmos. Se não é informado o DDE/RE da exportação no Memorando de Exportação, poderia ser utilizado qualquer DDE/RE de exportação com produtos idênticos, o que seria facilmente encontrado pelo contribuinte. Como já dito acima, se o Memorando de Exportação pretende ser a "comprovação" das exportações, ele não pode apresentar inconsistências.

- Da mesma forma que o Memorando de Exportação só poderia "comprovar" a exportação de produtos indicados nas notas fiscais informadas no quadro de documentos de remessa, ele só poderia "comprovar" a exportação do produto nele descrito. Logo, a divergência entre o produto informado no Memorando de Exportação e o produto vendido na nota fiscais informada no quadro de documentos de remessa impossibilitaria esta alegada comprovação.

- A falta de apresentação de Memorandos de Exportação, que deveriam ter sido apresentados na impugnação do contribuinte, mesmo após a intimação feita neste trabalho de diligência para apresentação de documentos legíveis, impossibilitou que a fiscalização verificasse as informações prestadas.

15. A partir destas constatações, a fiscalização elaborou O "Demonstrativo da Análise da Notas Fiscais de Venda para Comercial Exportadora", onde constam as informações prestadas pelo contribuinte, complementada pelas demais informações solicitadas pelo CARF, e com as observações feitas pela fiscalização.

16. As informações de datas de registro de despacho de exportação, de desembaraço, de averbação de embarque e o recinto de realização do despacho constantes do demonstrativo foram extraídas do Siscomex a partir do DDE/RE informado nos Memorandos de Exportação.

Destacamos que mesmo nos casos em que foram apuradas inconsistências na informação prestada pelo contribuinte nas planilhas apresentadas, a fiscalização manteve no demonstrativo as informações de DDE/RE e datas apresentadas pelo contribuinte apenas a títuloinformativo e apreciação pelo CARF.

17. A partir de todas as inconsistências informadas pela fiscalização no campo "Observações" do demonstrativo fica evidenciado que o controle das exportações dos produtos vendidos com fim específico de exportação feito através dos Memorandos de Exportação foi extremamente precário. Verifica-se no demonstrativo que poucas notas fiscais não tiveram alguma observação de inconsistência aponta pela fiscalização em relação a produtos nelas comercializados.

18. Com tudo que foi acima exposto e no "Demonstrativo da Análise da Notas Fiscais de Venda para Comercial Exportadora", que também é juntado ao processo, entendemos ter cumprido a determinação da resolução do CARF.

***Notificado do resultado da diligência, a Recorrente apresenta petição** de fls. 3889-3891), **em que sustenta não ter sido cumprida a diligência adequadamente e que contratou empresa especializada independente e solicitou a elaboração de Laudo Pericial com demonstrativo do que fora determinado como objeto da diligência, a fim de demonstrar que a fiscalização poderia tê-la realizado, mesmo sem os documentos cujos defeitos foram injustamente apontados**.*

Original

Requereu a juntada do referido laudo e relatou sua conclusão:

> *"A diligência efetuada, em estrita observância ao comando dos Julgadores do CARF que delimitou o ponto de prova, como transcrito no tópico 2 do presente Parecer Pericial contábil, permite concluir que considerando a quantidade de mercadorias compradas com fins de exportação, em termos globais foi possível comprovar que 89,67% foi efetivamente exportada e, tomando por referência os valores dessas mesmas compras com fins específicos de exportação, restou comprovada a sua exportação em percentual de 93,65%. Portanto, preponderantemente comprovada a obrigação da exportação das mercadorias adquiridas."*

Inconformada, a interessada apresentou Recurso Voluntário em que reitera os fundamentos de sua manifestação de inconformidade.

Após o retorno dessa diligência, sobreveio novo entendimento da Turma para converter o julgamento em diligência, de acordo com a **Resolução nº 3401-002.500**, de 14 de dezembro de 2021, assim determinada:

> ***Confrontando o objeto da diligência com a informação prestada pela Unidade de Preparo, verifico, contudo, que esta não foi atendida, somente atendo-se às formalidades documentais. Neste aspecto, oportunizada a manifestação da recorrente sobre esses novos documentos da fiscalização, esta juntou parecer elaborado por auditoria independente que demonstrou a exportação.***
>
> ***Nesse aspecto, entendo que o julgamento deva novamente ser convertido em diligência para que se dê cumprimento ao determinado na resolução acima mencionada, analisando-se no mérito a confirmação ou não de exportação¸ tendo-se em consideração ainda os novos documentos apresentados pela Recorrente, sendo facultado à unidade a possibilidade de intimar a ora recorrente, caso entenda necessário, para prestar esclarecimentos, emitindo, ao final, opinião conclusiva, nela incluindo as considerações que entender necessárias, mediante relatório circunstanciado, oportunizando, em seguida, à contribuinte ora recorrente, o prazo de 30 dias para que apresente manifestação, seguida da devolução dos presentes autos a este Conselho para reinclusão em pauta e prosseguimento do julgamento.***

Às folhas 4091 a 4101, a autoridade fiscal diligente conclui que, em síntese:

> ***- Que seria impossível fazer o confronto das informações constantes nas notas fiscais de venda para a comercial exportadora com as informações do Siscomex, já que nestas notas fiscais não havia qualquer informação vinculada ao despacho de exportação;***
>
> *- Que as mercadorias tratadas neste trabalho são identificadas somente por nomes vulgares adotados pelo próprio contribuinte (granito Golden Cristal, Juparanã Creme, Crema Chianti, Delicatus, Manhatan Green, etc.). Inclusive, considerando a identificação feita pelo contribuinte na planilha apresentada, alguns destes produtos, quando exportados pela comercial exportadora, possuiriam outra denominação, como, por exemplo, o granito Golden Cristal e Juparanã Creme, que seriam exportados como Tropical Treasure e Colonial Treasure, respectivamente;*
>
> *- Que considerando que a identificação (denominação) do produto é dada pela própria autuada e pela comercial exportadora, que, como vimos, muitas vezes não são nem coincidentes, e que há um total descontrole das exportações destes produtos, sendo que alguns produtos teriam sido exportados mais de 4 (quatro) anos após a sua comercialização, não é possível garantir que os produtos exportados tenham sido os*

Original

mesmos que foram vendidos pela autuada à comercial exportadora, mesmo que esta tenha exportado quantidades significativas de produtos similares;

*- **Que os Memorandos de Exportação apresentados não demonstravam claramente as vinculações das quantidades exportadas com as quantidades vendidas nas notas fiscais**. Mesmo se fosse possível fazer esta vinculação, como já relatado, o confronto destas informações com as contidas no Siscomex não poderiam comprovar a exportados dos produtos, por se tratar de produtos genéricos;*

- Que, com base na planilha apresentada, fls. 2.120 a 2.205, a fiscalização elaborou o "Demonstrativo de Análise de Notas Fiscais de Venda", fls. 3.591 (arquivo não paginável), no qual traz o confronto das informações contidas na planilha com as notas fiscais de venda para comercial exportadora, os Memorandos de Exportação e as informações constantes no Siscomex, destacando as inconsistências observadas ou a falta de informação prestada pela autuada;

*- **Que a quantidade expressiva de informações não apresentadas, de exportações com desembaraço a mais de 180 dias da data de venda dos produtos e de inconsistência nas informações apresentadas mostram o total descontrole das exportações destes produtos comercializados, tanto por parte da autuada, quanto de sua coligada que atuava como comercial exportadora;***

*- **Que relatório era conclusivo ao informar que não havia sido comprovada a exportação de nenhum produto, uma vez que não se pode confirmar que determinado granito exportado tenha sido o mesmo que foi vendido para a comercial exportadora em determinada nota fiscal**. Esta conclusão é embasada nos seguintes fatos:*

> *a) **os produtos comercializados eram identificados somente por denominação genérica dada pela própria autuada e pela empresa comercial exportadora, muitas vezes não sendo nem coincidentes**;*
>
> *b) **os Memorandos de Exportação serem um emaranhado de informações impossíveis de serem amarradas com os dados contidos nas notas fiscais de venda para a comercial exportadora; e***
>
> ***c) grande quantidade de inconsistências encontradas nas informações apresentadas na planilha em relação as informações contidas nos próprios Memorandos de Exportação, nas notas fiscais de venda dos produtos e no Siscomex.***

- Que, seegundo o Parecer da auditoria independente, ela se propunha a enfrentar o cerne do pedido de diligência apresentado pelo CARF, uma vez que a fiscalização, no seu entendimento, não o havia feito.

*- **Que, apesar da afirmação contundente de ter suprido as falhas contidas na Informação Fiscal apresentada pela fiscalização e esclarecido todas as questões levantadas pelo CARF, de imediato já se verifica que o Parecer da auditoria independente não trouxe as datas de desembaraço e de averbação de embarque das exportações, duas informações literalmente solicitada pelo CARF na sua resolução**, a qual, inclusive, foi transcrita diversas vezes no próprio Parecer da auditoria independente. **Deve-se salientar que se trata de uma informação muito relevante, já que a comercial exportadora estaria obrigada a fazer a exportação dentro deste prazo, e foi salientado pelo CARF que ela seria uma das motivações para que fosse solicitada a diligência.***

Original

> ***- Que é importante ressaltar que a fiscalização, ao trazer estas datas de desembaraço, comprovou a ocorrência de mais de 160 exportações com mais de 180 dias da data de venda dos produtos***.
>
> *- Que o Parecer da auditoria independente também se mostra contraditório ao concluir a efetividade das exportações e, ao mesmo tempo, informar que alguns documentos para esta comprovação não puderam ser apresentados por terem se extraviados devido ao longo período já decorrido, não especificando exatamente quais seriam estes documentos.*
>
> ***- Que, na análise considerando a quantidade comprada, tanto para Matriz quanto para Filial, o Parecer simplesmente apresenta uma tabela informando quantidade comprada, quantidade exportada, quantidade não exportada e observação se foi plenamente exportado, parcialmente exportado ou não exportado. A partir desta informação, elabora um gráfico do percentual da quantidade exportada e não exportada. Todas estas informações foram retiradas dos Apêndices apresentados, sem informar como estes valores foram comprovados ou com base em quais documentos houve esta comprovação.***
>
> *- Que os documentos apresentados pela auditoria independente não trazem nenhuma informação que já não tenha sido analisada na diligência anterior feita pela fiscalização e que não conste do Demonstrativo anexado a este processo quando realizada aquela diligência.*
>
> *- Que a fiscalização não quer dizer que não houve a exportação de produtos pela comercial exportadora e que, provavelmente, alguns destes produtos exportados foram os vendidos com fins específicos de exportação. A conclusão da fiscalização é que não há como comprovar, quantificar e identificar quais foram estes produtos.*

Devidamente cientifica, a Recorrente não apresentou manifestação quanto a essa última diligência efetuada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renan Gomes Rego, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A questão fundamental discutida nos autos é se a Recorrente descumpriu o disposto no art. 42, inc. V, alínea "a", § 1°, do Decreto n° 4.544/02, bem como no art. 39, inc. I, § 2°, da Lei n° 9.532/97, que determinam que a remessa direta dos produtos a embarque de exportação ou a recinto alfandegado é condição necessária para a fruição da suspensão do IPI na saída dos produtos do estabelecimento industrial.

Como argumento de seu Recurso Voluntário, a Recorrente defende que os documentos apresentados comprovam que a empresa comercial exportadora exportou a totalidade dos produtos.

Todavia, entendo que não assiste razão à Recorrente. **Explico.**

Original

No âmbito jurídico, a garantia de suspensão do IPI está atrelada à venda com o fim 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. Vejamos a reprodução dos dispositivos normativos abaixo:

> ***Lei n° 9.532/1997***
>
> *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;***
>
> ***§ 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.***
>
> ***Decreto n° 4.544/02:***
>
> *Art. 42.* ***Poderão sair com suspensão*** *do imposto:*
>
> *V –* ***os produtos, destinados à exportação, que saiam do estabelecimento industrial para*** *(Lei n° 9.532, de 1997, art. 39):*
>
> *a)* ***empresas comerciais exportadoras, com o fim especifico de exportação*** *nos termos do parágrafo único deste artigo (Lei n° 9.532, de 1997, art. 39, inciso 1);*
>
> *1° No caso da alínea "a" do inciso V,* ***consideram-se adquiridos com o fim especifico 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 n° 9.532, de 1997, art. 39, § 2°).*

Portanto, 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.

Para o Fazenda Nacional, esse modelo também possibilitou diminuir dúvidas sobre quem seria o responsável pelo imposto, assegurando a arrecadação caso fosse frustrada a exportação. É dizer, se o produtor não entrega o produto diretamente no embarque ou no recinto alfandegário, já por essa razão se assegura ao Estado que busque contra o produtor o valor do IPI.

Nesse sentido, não existe autorização na legislação tributária ou aduaneira para a remessa de mercadorias, com suspensão de impostos, à qualquer outro local, indicado por empresa comercial exportadora, sem as características legais de local para embarque de exportação ou de recinto alfandegado, não eximindo-se o remetente de responsabilidade, pelo

Original

desconhecimento da legislação ou a certeza putativa de que os locais atendiam as exigências legais.

Não se trata de formalismo. São requisitos necessários (e legais) para a fruição de uma isenção tributária.

E o fato é que, no caso aqui analisado, não há dúvidas de que a Recorrente não enviou os produtos vendidos para as empresas comerciais exportadoras diretamente para embarque de exportação ou para algum recinto alfandegado. Pelo contrário, a Recorrente sequer questiona esse fato, limitando-se a dizer que, em razão de os produtos terem sido exportados, as condições impostas pela lei para o gozo do benefício fiscal foram todas cumpridas.

Agora, no âmbito fático, vencida essa tese jurídica e ainda considerando que o contribuinte conseguisse provar, de alguma forma, que entregou o produto à comercial exportadora e esse produto foi específico e efetivamente exportado, há que concordar que as provas devem ser incontestáveis.

In casu, além de o conjunto dos documentos demonstrar que o itinerário até chegar à exportação aconteceu de maneira diferente da prevista na legislação, ao mesmo tempo não demonstra de forma conclusiva que houve a exportação (*específica e individualizada - produto por produto*) dos bens produzidos pela contribuinte, por meio de empresa comercial exportadora.

S.m.j., as notas fiscais de saída e os memorandos não se conectam perfeitamente com as notas fiscais de exportação.

Com isso não apenas os memorandos, mas também as notas fiscais de venda das empresas exportadoras para o exterior não se relacionam perfeitamente com as notas fiscais da contribuinte, das quais se originaram os produtos. Em outras palavras, tais documentos não demonstram a perfeita existência de ligação entre a saída dos produtos da contribuinte até a sua efetiva exportação.

E ainda vale pontuar que, mesmo com o trabalho exaustivo da autoridade fiscal em duas diligências e diante dos documentos apresentados pela Recorrente, não é possível afirmar com *certeza* e *liquidez* que os produtos vendidos foram devidamente exportados, em grau de identificação, quantidade e data que uma operação desse tipo requer para a fruição de um *benefício fiscal.*

Além de tudo isso, ainda ficou comprovado que parte considerável das exportações ocorreu com desembaraço de mais 180 dias da emissão da nota fiscal pelo vendedor, em desacordo com o disposto no artigo 9º, da Lei nº 10.833/2003, condição legal voltada a dificultar eventuais desvios na destinação dos produtos, bem como prover informações aos controles fiscais e aduaneiros de benefícios.

> ***Lei n° 10.833/2003:***
>
> *Art. 9° A empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de outra pessoa jurídica, com o fim específico de exportação para o exterior,* ***que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contados da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, não comprovar o seu embarque para o exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos***

Original

> ***os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora***, *acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago.*

Logo, diante da inobservância das determinações e exigências legais e das condições para a suspensão do imposto, deve ser mantida a exigência do IPI não recolhido na saída dos produtos.

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

(documento assinado digitalmente)

Renan Gomes Rego

Original