



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>15889.000263/2010-28</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3001-003.463 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	5 de junho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	INDÚSTRIA LUKY LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

Período de apuração: 01/06/2006 a 30/06/2006

VENDAS PARA COMERCIAL EXPORTADORA.

Para fins de suspensão do IPI, considera-se venda com o fim específico de exportação aquela em que os produtos são 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 o fim específico de exportação.

LEGITIMIDADE PASSIVA. CONFIGURAÇÃO.

Mostra-se legítimo para compor o polo passivo do lançamento a empresa que compensa IPI/exportação PRESUMIDO, sem que tenha sido devidamente comprovado nos autos que os produtos comercializados tenham sido exportados.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso, para, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Wilson Antonio de Souza Correa** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Regis Xavier Holanda** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Rosaldo Trevisan (substituto[a] integral), Vinicius Guimaraes (substituto[a] integral), Wilson Antonio de Souza Correa, Regis Xavier Holanda (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem relatado o Relatório da DRJ de origem, o adoto diante de sua objetividade e clareza, até seu julgamento, que nos informa:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra a empresa acima identificada, em que foi lançado crédito tributário no valor de R\$ 179.338,76 (IPI + juros + multa de mora) sob a justificativa de que o estabelecimento produtor deixou de recolher o imposto por ter utilizado indevidamente o crédito presumido do IPI.

2. Segundo relatório fiscal (fls. 14/17), a empresa registrou no RAIPI em junho de 2006 o crédito presumido referente aos anos de 2002, 2003 e 2004, no valor de R\$ 452.892,93, sendo que nos períodos de junho a novembro de 2006, segundo a autoridade fiscal, "*escriurou, na linha estorno de créditos, valores supostamente utilizados em compensação de outros tributos, declarados em DECOMP*". Acrescenta: "*Ressalvamos o fato de o contribuinte ter informado em DECOMPs vinculadas ao pedido de restituição de R\$ 452.892,93, valores diversos ao informado no RAIPI (linha estorno de créditos), nos meses de setembro, novembro e dezembro de 2006.*".

3. Conforme relatado no documento, na apuração do crédito presumido feita pela fiscalização foram efetuadas alterações nos valores referentes às vendas para empresas comerciais exportadoras, receita operacional bruta, compras com direito a crédito, tendo em vista que alguns itens não se enquadram no conceito de insumo e também o fato da contribuinte haver informado os valores com o IPI incluso (quando existente), sendo que o imposto, quando recuperável, não integra o custo dos bens.

4. Após o cálculo, foi feita a reconstituição da escrita e apurados saldos devedores nos meses de setembro a novembro/2006. Observa a autoridade fiscal que "*os valores informados no RAIPI como estorno de crédito, não estão sendo cobrados no presente auto de infração, sendo que os mesmos serão considerados adequadamente, corretamente e independentemente, via eletrônica, no recálculo de valores informados em DECOMP*". Ao final, conclui:

*"Assim, com fundamento no artigo 264 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda) e 312 e 443 do Decreto 4.544, de 2002 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados) vigente à época dos fatos ora ocorridos, glosamos*

*parte dos créditos tributários pleiteados no PER/DCOMP n° 33794.91941.130706.1.3.01-9301."*

5. Cientificada em 29.10.2010, a interessada apresentou, tempestivamente, em 26.11.2010, impugnação (fls. 208/233) na qual apresenta as seguintes alegações:

#### **"II.1. DA INEXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE IPI**

.....

*A empresa após apurar os Créditos Presumidos de IPI através do DCP correspondente ao período de 2002 e 2004, escriturou-os no livro de Apuração do IPI do mês de 06/2006, conforme podemos observar nos Demonstrativos de Saldo da Escrita Fiscal (Anexo do Auto de Infração), e procedeu as compensações com outros tributos através de PER/Dcomp, bem como, efetuou também os estornos dos créditos aproveitados nos Livro de Apuração do IPI*

.....

*A fiscalização não observou o Procedimento Administrativo ao exigir a diferença de Crédito Presumido IPI supostamente compensado a maior, quando deveria exigir a cobrança dos débitos compensados indevidamente através das PER/DCOMP.*

*Desta forma, o Auto de Infração é nulo, pois, exige diferença de crédito de IPI que não foi aproveitado na escrita fiscal do contribuinte, mas, apenas controlado por meio do Livro de Apuração do IPI, pois, não havia débitos de IPI com relação as suas operações normais que absorvessem o Crédito Presumido do IPI (...).*

.....

*Desta forma, se supostamente, o Crédito Presumido de IPI fosse indevido, deveria ser emitido Auto de Infração relativo aos débitos compensados e estornados no Livro de Apuração do IPI, (...).*

.....

#### **II.2. DA APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA POR INFRAÇÃO**

*A inobservância da fiscalização quanto ao Procedimento Fiscal, injustamente está sendo prejudicial ao contribuinte, mediante aplicação de multa por infração mais onerosa do que aquela prevista para compensação não homologada:*

.....

#### **II.3. DA NULIDADE POR ILEGITIMIDADE PASSIVA**

*Em 1972, através do Decreto-Lei n° 1.248, de 29/11/72, foram regulamentadas as operações de compra de mercadorias no mercado interno para o fim específico de exportação, dando tratamento tributário diferenciado às empresas que atendiam os requisitos do mesmo, denominadas informalmente de Trading*

*Company. A partir da Lei Complementar n° 87/96 (Lei Kandir) os benefícios das operações efetuadas através das Tradings Companies foram estendidos às Comerciais Exportadoras (...). Podemos, de certa forma, entender que a diferença entre as Empresas Comerciais Exportadoras e as Trading Companies está exatamente nos requisitos exigidos pelo Decreto-Lei no 1.248/72, ato normativo que dispõe sobre o tratamento tributário das operações de compra de mercadorias no mercado interno para o fim específico da exportação e Comunicado DECEX no 02/99, emitido pelo Departamento de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, da Indústria e Comércio.*

.....

*Desta forma, a exigência prevista para entrega em recintos alfandegados ou outros locais que realizem despacho aduaneiro não se aplica a empresa comercial exportadora não regulamentada pelo DL 1.248/72.*

.....

*Desta forma, cabe salientar, que a legislação federal, claramente responsabiliza a Comercial Exportadora pelo recolhimento do IPI, caso não ocorra à exportação (...).*

.....

*A RFB não pode responsabilizar a empresa Indústria Lucky Ltda. pela sua inércia diante desses contribuintes, que conforme constatamos através do Comprovante de CNPJ impresso através do "site" da RFB (Anexo DOC), muitas dessas comerciais exportadoras encontram-se atualmente irregulares e até mesmo com inscrição INAPTA por irregularidades nos procedimentos de exportação. Ora, caberia a fiscalização efetuar diligências perante esses contribuintes para a exigência do crédito tributário de acordo com o artigo 188 do RIPI/2002.*

.....

#### *II.4. DO DIREITO AO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI*

*Na exposição de motivos da Medida Provisória n. 674/1994, (reeditada diversas vezes até que a Medida Provisória n. 1.484-27, de 22.11.1996 foi convertida na Lei n. 9.363/1996), dirigida ao Exmo. Presidente da República percebe-se que a intenção do legislador foi incentivar as exportações (...).*

...

#### *II.5. DO COMPROVAÇÃO DA EXPORTAÇÕES*

*Anexo à impugnação encontra-se cópias dos livros contábeis (Diário e razão) demonstrando a contabilização das emissões das notas fiscais de venda para comerciais exportadoras, bem como, recebimento dos valores correspondentes a essas vendas, assim como, cópias das referidas notas fiscais com respectivo memorando*

*de exportação, contendo no. RE de exportação, número da Declaração de Importação e número da nota fiscal de exportação emitida pela comercial exportadora. Também, anexamos à impugnação cópia de recibo, onde demonstra que os referidos Memorandos de Exportação, onde constam dados que comprovam a exportação estavam sob poder de autoridade fiscal Estadual, inclusive, justificadas ao Sr. Fiscal da RFB em meio ao procedimento de fiscalização.*

*Diante da nova documentação disponível, no que se referem os Memorandos de Exportação, juntamente com as informações contábeis, concluirá a autoridade fiscal pela plena validação dos créditos e compensações.*

### *III — PEDIDO*

*Diante do exposto e plenamente comprovado e considerando jurisprudência clara e pacífica nas instâncias superiores sobre a legalidade do cálculo de crédito presumido de IPI sobre as aquisições, requer a homologação das compensações realizadas e que seja reconhecida:*

*a) Nulidade do auto de infração por inexigibilidade do crédito tributário de IPI, já que o Fiscal deveria indeferir a compensação dos tributos e não o crédito presumido de IPI, conforme artigo 9º do Decreto Lei 70.235-72;*

*b) Nulidade do auto de infração por ilegitimidade passiva, pois, o responsável pelo pagamento do crédito presumido é a comercial exportadora - Artigo 188 e 189 RIPI-02;*

*c. Que o auto de infração seja recalculado, na hipótese de indeferimento dos itens 'a' e 'b', considerando os comprovantes de exportação apresentados (memorandos de exportação, notas fiscais e conhecimentos de transporte), bem como, aplicação de multa por infração em percentual de 50% correspondente a compensação não-homologada;"*

Em sessão realizada no dia 09 de maio de 2018 a 3ª Turma da DRJ/BEL exarou Acórdão sob nº 01-35.232, cujo qual julgou improcedente a impugnação, mantendo o lançamento.

A Recorrente teve disponibilizado o supramencionado acórdão, em sua Caixa Postal no dia 04/06/2018, cuja ciência deu-se no dia 19/06/2018 por decurso de prazo, conforme reza a alínea 'a', inciso III, § 2º do artigo 23, do Decreto 70.236/72

No dia 19 de julho do mesmo ano aviou o presente remédio recursivo, alegando:

1. Fatos;
2. Do direito
  - a. Da inexigibilidade do crédito tributário de IPI;
  - b. Da aplicação da multa isolada por infração;
  - c. Da nulidade por ilegitimidade passiva;
  - d. Do direito ao crédito presumido do IPI;

e. Da comprovação das exportações;

3. Pedido.

Ao chegar ao CARF, por meio de sorteio eletrônico foi a mim distribuído.

É a síntese dos fatos.

Passo ao voto.

## VOTO

Conselheiro **Wilson Antonio de Souza Correa**, Relator.

### 1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

### 2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

### 3. MÉRITO

#### 3.1. Da inexistência do crédito tributário de IPI

Alega que o instituto da compensação tributária está previsto no CTN, e constitui mecanismo para apuração de crédito pelo sujeito passivo, inclusive para repetição de indébitos. E, no mesmo sentido, além dessa norma reguladora cita outras normas do direito que homenageia o princípio da legalidade e da indisponibilidade dos bens públicos, referente a compensação ser uma forma de extinção do crédito tributário, além dos usuais, pagamento, transação, remissão etc.

Que a Fiscalização, no lançamento faz exigência do crédito tributário desconsiderando que os créditos compensados se referem ao benefício fiscal de Crédito Presumido do IPI como ressarcimento relativo as contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados no processo produtivo.

Alega que a Fiscalização não se ateu ao Procedimento Administrativo ao exigir diferença de crédito presumido em IPI supostamente compensado com valor maior, já que o caminho correto era exigir a cobrança dos débitos compensados indevidamente nos PER/DCOMP.

Por essas razões requer o reconhecimento de nulidade do Auto de Infração em destaque e, por conseguinte a decisão hostilizada, conforme disciplina na Instrução Normativa 420/2004.

Aduz que, não existindo débitos referentes às operações por ela realizadas, cujas quais guardam sintonia com a normalidade, eis que seguiu a IN SRF 394/2004, o procedimento

correto da Fiscalização era emitir AI referente aos débitos compensados e estornados no Livro de Apuração do IPI, conforme inteligência do artigo 9º do Decreto 70.235/72

Que assim não realizando, segundo sua tese recursiva, o AI manejado também apresenta anomalia passível de nulidade.

Prosegue, que as anomalias apontadas tratam de erro formal, que causam dano ao lançamento e dificulta a defesa, razão que a nulidade está na nascente, extensivo ao acórdão de impugnação.

Entretanto, a Fiscalização seguiu seu curso normal, considerando todas as nuances procedimentais e as compensações, inclusive observando atentamente o processo 10.825.900519/2010-20, referente ao PER/DCOMP nº 33794.91941.130706.1.3.01- 9301, onde muito bem transcreveu a DRJ, que peço vênia para fazer dela as minhas razões de decidir. Confira

(...)

10. Com referência à possível duplicidade da cobrança, tendo em vista que parte do crédito presumido foi objeto de compensação controlada no processo 10825.900519/2010-20, cabem as considerações que seguem.

11. Segundo se observa no PER/DCOMP nº 33794.91941.130706.1.3.01- 9301, onde foi feito o pedido de ressarcimento do segundo trimestre de 2006, no mês de junho de 2006 (último do trimestre em questão) a empresa apresentava R\$ 23.044,82 de créditos por entradas do mercado nacional, aos quais foram adicionados créditos presumidos referente aos anos de 2002, 2003 e 2004, no valor de R\$ 452.892,93, resultando em crédito total de R\$ 475.937,75. Tendo sido parte desse valor utilizado na extinção dos débitos de IPI da pessoa jurídica, restou ao final do segundo trimestre saldo credor no valor de R\$ 441.140,36, objeto do pedido de ressarcimento. Desse total, o montante de R\$ 326.277,94 foi utilizado em compensações no mesmo PER/DCOMP e em outros transmitidos pela interessada.

12. Apreciando o pedido de ressarcimento e as compensações, dos R\$ 452.892,93 de crédito presumido escriturados, foram glosados R\$ 328.511,40 e ainda verificada a utilização parcial do saldo credor em períodos subsequentes ao do objeto do pleito, até a data da transmissão do PER/DCOMP inicial. Ao final, a DRF/Bauru reconheceu o direito ao crédito de R\$ 77.107,93, homologando parcialmente as compensações vinculadas. 13. Para a lavratura do auto, assim foi feita a reconstituição da escrita:

## DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL

SUJEITO PASSIVO								
Razão Social								
INDUSTRIA LUKY LTDA								
C.N.P.J.								
00.201.891/0001-44								
Período de Apuração	Saldo Credor Reconstituído do PA Anter.	DADOS DO LIVRO DO IPI		DADOS DA FISCALIZAÇÃO				Saldo de Escrita Reconstituído do PA (A)
		Créditos Escriturados	Débitos Escriturados	Valor a Compensar PA Anterior	Soma Demonstr. Débitos Apurados	Créditos Apurados	Outros Créditos / Outros Débitos	
ME-06/06	0,00	475.937,75	34.797,39	0,00	328.511,40	0,00	0,00	112.628,96 C
ME-07/06	112.628,96	28.583,67	66.584,69	0,00	0,00	0,00	0,00	74.627,94 C
ME-08/06	74.627,94	18.025,23	95.204,38	0,00	0,00	2.551,21	0,00	0,00 D
ME-09/06	0,00	19.441,96	121.139,77	0,00	0,00	64.654,20	0,00	37.043,61 D
ME-10/06	0,00	32.216,29	87.477,87	0,00	0,00	27.610,59	0,00	27.650,99 D
ME-11/06	0,00	22.705,30	93.878,72	0,00	0,00	52.692,28	0,00	18.481,14 D

14. Verificando o demonstrativo acima, percebe-se que, conforme afirmado pela Autoridade Fiscal em seu relatório ("os valores informados no RAIPI como estorno de crédito, não estão sendo cobrados no presente auto de infração, sendo que os mesmos serão considerados adequadamente, corretamente e independentemente, via eletrônica, no recálculo de valores informados em DECOMP"), a recomposição feita preservou os estornos feitos pela empresa quando da transmissão das declarações de compensação.

15. Dessa forma, a fiscalização optou por manter o estorno dos créditos e inseriu como débito o valor da glosa efetuada no valor do crédito presumido. Agindo dessa forma, não interferiu na análise dos PER/DCOMP's, inexistindo a duplicidade de cobrança apontada pela Impugnante. Por sua vez, na apreciação das compensações, eventual não homologação levará à cobrança dos débitos lá confessados/compensados, sem influência na reconstituição da escrita objeto deste processo.

Sendo assim, não vejo mácula no AI capaz de gerar sua nulidade, como quer a Recorrente.

### 3.2. Dea aplicação de multa isolada por infração

Alega que adotou a Fiscalização a injusta aplicação de multa por infração mais onerosa do que aquela prevista para compensação não homologada.

Mas, em que peses seus argumentos, desde já há de ser observado que a multa não se refere a multa para compensação não homologada, cuja qual (§ 17 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, incluído pela Lei Nº 12.249/2010, alterado pela Lei nº 13.097/2015) foi declarada inconstitucional pelo STF no julgamento da ADI nº 4905 e do RE nº 796.939/RS, em regime de repercussão geral.

Como se observa no enquadramento legal do AI, são os seguintes dispositivos: Arts. 34, inciso II, 122, 127, 130, 179, 181, 182, 183, 184, 185, 186, 187, 188, 189 e 200, inciso IV, do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02), ou seja, o Auto de Infração trata de multa aos valores lançados de ofício após a constituição do lançamento.

Sem razão a Recorrente.

### 3.3. Da nulidade por ilegitimidade passiva

Diz ser ilegítima para compor o polo passivo, uma vez que empresas exportadoras são responsabilizadas em caso de não comprovada as exportações, o que não ocorreu no caso, pois ela apresentou toda documentação referente às exportações, bem como se insurge da glosa das receitas de exportação de vendas para comerciais exportadoras.

Por sua vez, de acordo com a Autoridade Fiscal, assim foram justificadas as glosas:

(...)

*Analisando-se as notas fiscais de vendas a comerciais exportadoras, constatou-se que, para diversas vendas, **não foi possível localizar os documentos comprobatórios da exportação por parte destas empresas comerciais**. Assim sendo, lavrou-se o Termo de Intimação de 21/07/2010, sendo parte do conteúdo deste transcrito abaixo: (DN)*

*O Decreto 2.637/1998, vigente no período de 25/06/1998 a 25/12/2002, revogado pelo Decreto 4.544/2002, vigente no período de 26/12/2002 a 15/06/2010, revogado pelo Decreto 7.212/2010, vigente a partir de 16/06/2010, regulamentaram/regulamenta o Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI). Os casos de saída de mercadorias do estabelecimento industrial com suspensão deste imposto encontram-se regulados por estes Decretos.*

*Relativamente aos produtos destinados à exportação, o RIPI prescreve que poderão sair com suspensão do imposto as mercadorias saídas do estabelecimento industrial com destino **a comerciais exportadoras (art. 40, do Dec. 2637/98, art.42 do Dec 4544/02) contanto que estes produtos sejam remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora**. Assim, se a empresa industrial não cumprir com estes requisitos, necessita comprovar que as mercadorias foram efetivamente exportadas.' (DN)*

*A partir desta explicação solicitamos, no prazo de dez dias, que o contribuinte entregasse a documentação que comprovasse a efetiva exportação da mercadoria vendida a estas empresas comerciais **uma vez que as mercadorias vendidas não foram remetidas diretamente para embarque de exportação ou entregues em recintos alfandegados**. Em 04/08/2010, o contribuinte pediu prorrogação de 30 dias para entrega desta documentação, devido a dificuldades em separar os documentos solicitados. Em 01/09/2010, o contribuinte entregou os comprovantes solicitados que encontrou nos arquivos da empresa. Informou ainda, verbalmente, que os documentos faltantes extraviaram, provavelmente no curso de fiscalização realizada junto ao ICMS.*

*A partir de toda a documentação apresentada, foram feitas as seguintes verificações com as conseqüentes conclusões:*

Das vendas a comerciais exportadoras

Pesquisou-se, no SISCOMEX, a partir dos números dos Registros de Exportação ou dos números dos Despachos de Exportação, informados pelas comerciais exportadoras, se a mercadoria, nas quantidades informadas nas notas fiscais de vendas do contribuinte para estas empresas, foi efetivamente exportadas. A partir destas consultas observou-se que alguns números de Registro de Exportação e Despacho de Exportação eram inválidos, outros não se referiam ao produto em referência e não haviam sido despachados pela correspondente comercial exportadora; outros despachos tratavam da mercadoria em referência, contudo, a quantidade exportada foi menor que a constante em nota fiscal respectiva (assim validaram-se parcialmente e proporcionalmente estes despachos). Por fim, a maior parte das vendas a comerciais exportadoras não consideradas foi por falta de entrega de documentação que possibilitasse a averiguação das efetivas exportações. A relação completa das vendas a comerciais exportadoras, consideradas e não consideradas, com respectivas justificativas, encontra-se no Anexo I." (grifou-se)

Ainda, a Recorrente anatematiza a exigência de ser entregue o produto em recintos alfandegados ou outros locais que realizem despacho aduaneiro, por não ser aplicado a empresa comercial exportadora não regulamentada pelo DL 1.248/72, devendo a cobrança ser feita contra as comerciais que não efetivaram as exportações.

Sustenta que, empresas como ela vendem seus produtos para empresas comerciais exportadoras, para exportação e 'poderão efetuar esta operação com a suspensão do IPI, de acordo com o artigo 42, inciso V, alínea a do Decreto nº 4544/2002 e com a não incidência do ICMS previsto no artigo 3º, parágrafo único da Lei Complementar nº 87/1996. É importante lembrar que esta receita não integra a base de cálculo das contribuições sociais do PIS e da COFINS'.

Afirma que são essas as empresas responsáveis a informa em suas NF's de exportação a série, número e data de cada nf.

Argui ainda:

(...)

Relativamente às operações destinadas à exportação, o destinatário deverá ainda emitir o Memorando-Exportação em 03 vias onde a 1ª via deste documento, acompanhado do Conhecimento de Embarque e do Comprovante de Exportação, deverá ser enviado ao remetente das mercadorias até o último dia do mês subsequente ao embarque para o exterior. A 2ª via ficará no estabelecimento do exportador anexada a 1ª via da nota fiscal do remetente, para efeitos de exibição ao Fisco. A 3ª via será encaminhada pelo exportador à repartição fiscal do seu domicílio, podendo ser exigida a sua apresentação em seu domicílio. O modelo do

respectivo Memorando está presente no Anexo Único do Convênio ICMS nº 113/1996, incluído pelo Convênio ICMS nº 107/2001.

Os Memorandos-Exportação de todas as notas fiscais de venda à comercial exportadora, no formato estabelecido pelo Estado de São Paulo e Convênio ICMS, devidamente preenchido e assinado pelas empresas comerciais exportadoras, se encontram em anexo a impugnação, contendo informações que comprovam às exportações, como número de Registro de Exportação, número da Declaração de Exportação, número da nota fiscal de exportação emitida pela comercial exportadora.

Desta forma, cabe salientar, que a legislação federal, claramente responsabiliza a Comercial Exportadora pelo recolhimento do IPI, caso não ocorra à exportação, senão vejamos o Decreto 4.544/2002 ( RIPI-2002):

(...)

De fato, como observou a decisão recorrida, tem-se:

(...)

Com efeito, existem, no ordenamento jurídico pátrio, duas espécies de empresas comerciais exportadoras: a empresa comercial exportadora que pode ser chamada de comum e a constituída nos termos do Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, também conhecida como *trading company*.

A primeira é regida, pelo Código Civil, Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (arts. 966 a 1.195), não se diferenciando, em seus aspectos formais, das demais pessoas jurídicas, entre as quais se individualiza tão-somente em função do seu objeto social. À segunda aplicam-se requisitos especiais de constituição e funcionamento, previstos no art. 2º do citado Decreto-Lei nº 1.248, de 1972.

Acerca do que seria considerado "fim específico de exportação", tem-se para as *tradings* a regra específica do mesmo Decreto-Lei nº 1.248, de 1972:

*"Art.1º As operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, terão o tratamento tributário previsto neste Decreto-Lei.Parágrafo único. **Consideram-se destinadas ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor- vendedor para:***

- a) **embarque de exportação** por conta e ordem da empresa comercial exportadora;
- b) **depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial**

exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento.

. ” (grifou-se)

Por sua vez, o art. 39 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, regulamentado pelo art. 42, V, “a”, e §1º do Regulamento do IPI/2002, **vigente na época** dos fatos, 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.*

...” (grifou-se)

Está claro, pelo texto transcrito que, independentemente da forma de constituição da comercial exportadora, a passagem dos produtos por 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.**

No caso presente, vê-se pelo relato da autoridade fiscal transcrito no item 17 acima que, aparentemente, ainda foram consideradas no cálculo algumas vendas para comercial exportadora, ainda que não entregues diretamente para exportação ou em recintos alfandegados. Em que pese a discordância desta Turma quanto à aceitação, tal matéria não faz parte do litígio.

(...)

Portanto, diante de toda a situação acima descrita, mormente a consideração fiscal de todas as vendas realizadas a empresas exportadoras, que não fizeram parte da glosa, não há de se falar em ilegitimidade passiva, eis que, conforme demonstrado as vendas efetuadas que fazem parte do lançamento, por disposição legal, não constatou com fins específicos de exportação, estando correto o procedimento adotado pela fiscalização.

**Conclusão.**

Diante do exposto, conheço do recurso e nego-lhe provimento.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Wilson Antonio de Souza Correa**