



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.002197/2007-84
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-013.130 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 12 de abril de 2022
Recorrente VINICOLA SALTON S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 20/08/2003 a 20/12/2004

SUSPENSÃO. SAÍDA DESTINADA À EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. COMPROVAÇÃO DA VENDA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

No caso de venda com a suspensão do IPI à empresa comercial exportadora regularmente estabelecida, nos termos do art. 39 da Lei no 9.532, de 1997, cabe ao estabelecimento produtor/vendedor comprovar a venda com o fim específico de exportação para o exterior, demonstrando que os produtos foram remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

A norma que concede suspensão do IPI, por constituir benefício fiscal, deve ser interpretada de forma literal, consoante o que dispõe o art. 111 do CTN, não cabendo, pois, interpretação ampliativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento. Ausentes, momentaneamente, as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Adriana Gomes Rêgo. Presidiu o julgamento o conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interpostos pelo Contribuinte, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3001-001.527**, de 14/10/2020 (fls. 391/403), proferida pela 1ª Turma Extraordinária da 3ª Seção de julgamento do CARF, que conheceu parcialmente e na parte conhecida, negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Do Auto de Infração

Trata o presente processo de Auto de Infração de fls. 1/13, lavrado para a exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados (**IPI**) - referente ao período de 20/08/2003 a 20/12/2004, que deixou de ser recolhido em decorrência da descaracterização de “venda com o fim específico de exportação”, acrescido da multa de ofício de 75% e de juros de mora.

Consta do Relatório de Auditoria Fiscal (RAF) de fls. 20/29, que o estabelecimento descumpriu as condições de suspensão do IPI pelo remetente do produto nas operações de venda de mercadorias a empresas comerciais exportadoras, por não ter havido o fim específico de exportação, que ficaria caracterizado com a remessa dos produtos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação, ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, conforme previsto no art. 40, inciso VI, alínea "a", do RIPI/98 e art. 42, inciso V, alínea "a", do Decreto 4.544/2002 (RIPI/02).

Relata sobre a situação irregular de estabelecimentos comerciais exportadores (fls. 22/25), que operaram com o contribuinte naquele período, dos quais destaca a título exemplificativo os estabelecimentos: Monteiro & Freeman Imp. e Exp. Ltda., inscrito no CNPJ nº 05.482.156/0001-70, declarado inativo no período (fl. 68) e sequer cadastrado no Sistema Integrado de Comércio Exterior (**Siscomex**); Capricho - Comércio de Alimentos Ltda., inscrito no CNPJ sob o nº 00.980.570/0001-95, declarado inapto, fl. 69, ficando constatado pela fiscalização que não concluiu qualquer exportação no período, e Exportadora Isabella Ltda., inscrito no CNPJ sob nº 82.070.764/0001-18, declarado inexistente de fato, com a consequente suspensão de CNPJ e do Siscomex.

Da Impugnação e Decisão de 1ª Instância

Cientificado do Auto de Infração, a Contribuinte apresentou a Impugnação de (fls. 172/197), contrapondo-se ao lançamento, sendo essas, em síntese, as suas razões de defesa:

- preliminarmente, requer o cancelamento do Auto de Infração, por não ter demonstrado a ocorrência do fato tributável com todos os seus elementos, em descumprimento ao art. 142 do CTN, na sequência discorre sobre a instrução probatória, e anexa documentos que entende imprescindíveis para análise dos fatos, fls. 212/335;

- que a legislação ao impor a necessidade de encaminhamento dos produtos destinados ao mercado externo serem remetidos diretamente ao embarque ou a recinto alfandegário seria evitar que contribuintes mal intencionados tentem fraudar o Fisco, ardilosamente dissimulando a real destinação de suas mercadorias para gozar isenção sem fazer jus à esta; que "a despeito de não ter ocorrido a remessa direta ao embarque ou ao recinto alfandegário, a exportação consumou-se, tendo sido atingida a condição prevista pelo legislador para que se concedesse o benefício fiscal", e que "diante desta situação, não deve o Fisco manter a autuação, atendendo-se a excessivos formalismos, uma vez que a condição material necessária à concessão do benefício (a ocorrência da exportação) se consumou."

- quanto a declaração de inaptidão ou inatividade de algumas comerciais exportadoras, diz que somente após a publicação do ato administrativo que as declarações de inaptidão/inatividade passam a ser de conhecimento de terceiros, sendo certo que, à época das

operações realizadas as empresas encontravam-se em situação regular, ao menos até onde era possível ao Contribuinte averiguar, pelo princípio da boa-fé;

- que apenas poderia ser exigido o imposto e respectivos encargos legais das comerciais exportadoras para quem o Contribuinte efetivamente remeteu as mercadorias, em decorrência do disposto na alínea "a" do §3º do art. 39 da Lei nº 9.532, de 1997;

- que a multa aplicada ofende os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, bem como o juro veiculados pela taxa Selic, são ilegais e inconstitucionais.

A **DRJ em Porto Alegre (RS)**, apreciou a Impugnação que, em decisão consubstanciada no Acórdão nº **10-29.455**, de 06/01/2011 (fls. 344/350), considerou a **improcedente** a Impugnação apresentada, para manter o lançamento. Nessa decisão a Turma decidiu que, **(a)** só podem sair do estabelecimento industrial com a suspensão do IPI, os produtos destinados à exportação, adquiridos por empresa comercial exportadora, remitidos diretamente para embarque de exportação, para recintos alfandegados, por conta e ordem da comercial exportadora; **(b)** a responsabilidade tributária pelo pagamento do imposto devido e seus consectários legais, no caso de venda a empresa exportadora sem o preenchimento dos requisitos legais da suspensão no momento da venda, é do contribuinte vendedor das mercadorias; **(c)** é cabível a aplicação da multa de 75% sobre o imposto não lançado, e **(d)** correta a exigência da taxa Selic como juros moratórios uma que encontra respaldo na legislação regente.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª Instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 355/362, discordando da decisão de piso trazendo, em essência, os mesmos argumentos já manejados na Impugnação, em síntese, alegando que: se constata a efetiva exportação dos produtos, conforme documentos apresentados; é imperiosa a busca da verdade material no caso concreto; há casos específicos de vendas de produtos para empresas localizadas em cidades desprovidas de recinto alfandegado, o que não desqualifica a operação realizada; de forma subsidiária, deve-se responsabilizar a empresas exportadoras por eventual destinação ao mercado interno e que houve a indevida aplicação de multa. Destaca ainda no recurso, que:

(i) ao editar a Lei nº 9.532, de 1997, quis o legislador fomentar a exportação, dando às operações internas com a finalidade de exportação tratamento equivalente às exportações diretas, que se beneficiam pela não incidência do IPI, e disso seria possível se extrair que, para o gozo do benefício, seria necessário o encaminhamento dos produtos destinados ao mercado externo diretamente ao embarque ou ao recinto alfandegário, mas essa mera formalidade - remessa à exportação ou recinto alfandegado - não desfigura a transação comercial levada a efeito pela exportação. *“Melhor dizendo, não é porque a mercadoria não passou por essas suas exigências legais, que, de fato, não houve remessa da mesma ao exterior”*;

(ii) não há como considerar subsistentes as supostas irregularidades apontadas pelo Relatório da Fiscalização, posto que as pretensas infrações só ocorreriam na hipótese de a exportação não ter se consumado, o que não corresponderia à realidade fática, já que *“juntou oportunamente cópia da documentação que assevera a exportação como objeto das operações realizadas, emitidas pelo SISCOLEX, o que não foi objeto de análise pela autoridade julgadora”* e, *“a despeito de não ter ocorrido a remessa direta ao embarcante ou ao recinto alfandegário, a exportação consumou-se, tendo sido atingida a condição prevista pelo legislador para que se concedesse o benefício fiscal”*;

(iii) restou consignado na decisão recorrida que a responsabilidade pelo pagamento das contribuições seria imputado à empresa, sem, contudo, se ater ao §3º do art. 39, da Lei nº 9.532, de 1997, que prescreve que a comercial exportadora fica obrigada ao pagamento do IPI que deixou

de ser pago na saída dos produtos do estabelecimento industrial, se, transcorridos 180 dias da data da emissão da NF de venda pelo estabelecimento industrial, não houver sido efetivada a exportação; assim, requer que sejam as empresas comerciais exportadoras responsabilizadas pelo imposto;

(iv) indaga sobre o princípio da razoabilidade e da desproporcionalidade da multa;

Acórdão/CARF

O recurso foi submetido a apreciação da Turma julgadora e foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3001-001.527**, de 14/10/2020 (fls. 391/403), proferida pela 1ª Turma Extraordinária da 3ª Seção de julgamento do CARF, que conheceu parcialmente e na parte conhecida, negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Nessa decisão, o Colegiado assentou que, **(i)** não há que se falar em nulidade do Auto de Infração, **(ii)** que a Contribuinte não teria conseguido infirmar em seu Recurso Voluntário o cumprimento dos requisitos ao cumprimento relacionados à efetiva exportação de produtos e consequente gozo do benefício pretendido, **(iii)** no caso de venda com a suspensão do IPI à empresa comercial exportadora regularmente estabelecida, nos termos do art. 39 da Lei nº 9.532, de 1997, cabe ao estabelecimento produtor/vendedor comprovar a venda com o fim específico de exportação para o exterior, demonstrando que os produtos foram remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, **(iv)** a responsabilidade pelo pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pelo estabelecimento produtor/vendedor, tendo este comprovado a venda com o fim específico de exportação nos termos do §2º do art. 39 da Lei nº 9.532, de 1997, passa a ser da empresa comercial exportadora, nos termos do §3º do mesmo artigo e do art. 9º da Lei nº 10.833, de 2003, se esta não comprovar o efetivo embarque para o exterior da totalidade dos produtos adquiridos no prazo de 180 dias, contados da data da emissão da nota fiscal pelo vendedor, **(v)** a multa aplicada encontra-se legalmente prevista na legislação.

Recurso Especial do Contribuinte

Regularmente notificado do Acórdão nº 3001-001.527, de 14/10/2020, o Contribuinte apresentou Recurso Especial de fls. 408/431, apontando divergência com relação à seguinte matéria: *“se há ou não no caso concreto direito à suspensão do IPI na venda de mercadorias que foram remetidas a empresas comerciais exportadoras, dada a suposta ausência de envio direto para exportação ou recintos alfandegários”*.

Visando comprovar o dissenso jurisprudencial, apresentou como paradigma o Acórdão nº 9303-009.491. No Exame de Admissibilidade, concluiu-se que restou comprovada a divergência, uma vez que no **Acórdão recorrido** a Turma entendeu que a ausência de remessa direta para embarque de exportação ou recintos alfandegários obsta de plano o benefício à suspensão de IPI, independente da exportação ter efetivamente ocorrido; já no **paradigma** apresentado, a Turma entendeu que a informação constante em cada Nota Fiscal de que a mercadoria foi remetida com fim específico de exportação (*operação sujeita a não incidência do ICMS, conforme Artigo 4, Capítulo II, § 1 do Dec. 1090 R/02*), tem mais valor de que o código fiscal da operação “e constitui prova hábil para comprovar que foram remetidas com este fim e, portanto, sem incidência do PIS, nos termos do art. 5º, inciso III, da Lei nº 10.637, de 2002”.

Assim, com os fundamentos do Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial – da 1ª Câmara, de 05/04/2021, exarado pelo Presidente da 1ª Câmara/3ª Seção (fls. 487/490), **deu-se seguimento** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Regularmente notificado do Acórdão nº 3001-001.527, de 14/10/2020 e do Recurso Especial interposto pela Contribuinte (que foi dado seguimento), a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões de fls. 492/499, requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto.

Alega em suas razões que, uma vez não atendidos os requisitos da suspensão do IPI nos termos da legislação vigente, as alegações do Contribuinte são improcedentes, motivo pelo qual os valores lançados com base nas operações de vendas com fim específico de exportação não confirmado devem ser mantidos.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial – 1ª Câmara, de 05/04/2021, exarado pelo Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 487/490), com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No presente caso, cinge-se a controvérsia, especificamente, em relação à seguinte matéria: *“se há ou não no caso concreto, direito à suspensão do IPI na venda de mercadorias que foram remetidas a empresas comerciais exportadoras, dada a suposta **ausência de envio direto para exportação ou recintos alfandegados**”*.

O cerne da questão decorre da análise se há ou não, direito à suspensão do IPI na venda de mercadorias que foram remetidas à empresas comerciais exportadoras, dada a ausência de envio direto para exportação ou para recintos aduaneiros alfandegados.

No Acórdão recorrido, a Turma assentou que no caso de venda com a suspensão do IPI à empresa comercial exportadora regularmente estabelecida, nos termos do art. 39 da Lei nº 9.532, de 1997, cabe ao estabelecimento produtor/vendedor comprovar a venda com o fim específico de exportação para o exterior, demonstrando que os produtos foram remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

Pois bem, a análise dessa matéria deve se iniciar pela legislação de regência, que encontra-se disciplinada pelo art. 39 da Lei nº 9.532, de 1997, que fundamenta o art. 42, V, e §1º do Regulamento do IPI, de 2002 (Decreto nº 4.544/2002), vigente na época dos fatos:

Lei nº 9.532, de 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;**

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.**

§3º **A empresa comercial exportadora fica obrigada ao pagamento do IPI que deixou de ser pago na saída dos produtos do estabelecimento industrial, nas seguintes hipóteses:**

(...).

Decreto nº 4.544/2002 (Regulamento do IPI)

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). (Grifei)

Ressalta-se que o §2º do art. 39 da Lei nº 9.532, de 1997, veio para abarcar também as comerciais exportadoras (ECE) que não fossem constituídas atendendo às exigências do Decreto-lei nº 1.248/72, que trata das “*Trading Companies*”.

O lançamento teve como fundamento justamente 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 (art. 40 do RIPI/98, correspondente ao art. 42, inciso V, alínea “a”, e parágrafo 1º do RIPI/2002).

Nesse espeque, observa-se que a própria Contribuinte alega em sua Impugnação, repetindo no Recurso Voluntário e no especial, que (fls. 183 e 184) “(...) a despeito de não ter ocorrido a remessa direta ao embarque ou ao recinto alfandegário, a exportação consumou-se, tendo sido atingida a condição prevista pelo legislador para que se concedesse o benefício fiscal”, e que “diante desta situação, não deve a Administração Pública manter a autuação,

atendendo-se a excessivos formalismos ou à letra fria da lei, uma vez que a condição material necessária à concessão do benefício (a ocorrência da exportação) se consumou."

Veja que na Impugnação, o Contribuinte confirma que não deu a saída aos bens diretamente para embarque de exportação ou para o armazenamento em recinto alfandegado, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, passando a ser esse fato incontroverso nos autos. No entanto, insiste que as exportações se consumaram, conforme documentação que anexa para comprovação da efetiva saída do país dos produtos relacionados às supostas infrações.

Mesmo sopesando tais argumentos do Contribuinte, a efetiva comprovação do “fim específico de exportação” faz-se mediante a apresentação da Nota Fiscal de venda na qual conste como adquirente a empresa comercial exportadora, e como destino das mercadorias um endereço que corresponda a um dos locais previstos na legislação de regência. Conforme consta do Relatório de Auditoria Fiscal, as operações de vendas realizadas, que pode ser verificado pelas cópias das notas fiscais anexadas aos autos, dão conta de que as remessas dos produtos foram feitas para o endereço dos estabelecimentos das comercial exportadoras, que não são recintos alfandegados.

Importa considerar que, qualquer modalidade de incentivo ou benefício fiscal deve estar sujeito às regras de interpretação literal da legislação que o concede, consoante o art. 111 do CTN. E neste sentido, no presente caso, deve se dar interpretação literal à norma tributária que concede o benefício fiscal nos exatos termos de que dispõem o dispositivo legal mencionado (art. 39, da Lei nº 9.532, de 1997).

Nesse passo, discordo do Contribuinte, pois são improcedentes e carecem de qualquer fundamentos as alegações feitas de que o encaminhamento dos produtos destinados ao mercado externo diretamente ao embarque ou ao recinto alfandegado seria uma “mera formalidade” a qual, se exigida, iria de encontro ao “espírito da lei” que concede o benefício, por torná-lo impraticável. Pelo contrário, não basta comprovar a venda para uma comercial exportadora ou e/ou que a exportação foi por ela realizada. A operação de venda tem que ter sido feita com o “fim específico de exportação” e cumprido os requisitos para tal, que estão expressamente previstos na Lei (não cabendo interpretação ampliativa, como pretende a Contribuinte), e que não há margem para discussão, qual seja: “que as mercadorias sejam remetidas diretamente do estabelecimento do produtor vendedor para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, isto para permitir o efetivo controle aduaneiro exercido pela Administração Tributária.

Nota-se que o estabelecimento comercial de uma empresa não é um local habilitado onde se processe o despacho aduaneiro de exportação e a passagem dos produtos por outros estabelecimentos intermediários descaracteriza a aquisição com o “fim específico de exportação”. O local adequado para proceder o Despacho de Exportação, seria, como exemplo, os terminais portuários, armazéns gerais alfandegados ou postos de fronteiras alfandegados. Há também locais cadastrados na RFB como REDEX Permanente (Recinto Especial para Despacho Aduaneiro de Exportação).

Desta forma, não restou comprovado nos autos o cumprimento dos requisitos legais para usufruir da suspensão do IPI, qual seja, a venda com o fim específico de exportação à comerciais exportadoras, pois é inconteste que a remessa dos produtos industrializados foi feita para o endereço dos estabelecimentos das empresas comerciais exportadoras, e não a recintos alfandegados, em evidente descumprimento das regras estabelecidas pelo art. 39 da Lei nº 9.532, de 1997 (art. 42, §1º do RIPI/2002), para que a saída se dê com a suspensão do IPI.

Conclusão

Ante ao acima exposto, voto por **conhecer** do Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte, para no mérito, **negar-lhe** provimento, mantendo-se hígido o Acórdão recorrido quanto a esta matéria.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos