



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10783.901004/2010-81  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-008.959 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de agosto de 2021  
**Recorrente** ZUCCHI TRADING LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

**NULIDADE. INEXISTÊNCIA DE APRECIÇÃO DE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO.**

É nula a decisão de primeira instância que deixa de apreciar argumento apresentado pelo contribuinte em sede de Manifestação de Inconformidade, especialmente quando a glosa de crédito específica não foi abordada no processo de lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em reconhecer de ofício a nulidade do Acórdão de primeira instância, por cerceamento do direito de defesa, devendo os autos retornarem à Delegacia de Julgamento da Receita Federal para emissão de novo Acórdão, apreciando o tópico "Dos valores aproveitados provenientes de industrialização por encomenda".

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Jorge Luis Cabral, substituído pelo conselheiro Marcos Roberto da Silva (suplente convocado). Ausente momentaneamente a conselheira Cynthia Elena de Campos.

## **Relatório**

Em julgamento Declaração de Compensação fundamentada em crédito presumido de IPI previsto na Lei n.º 9.363, de 1996 – DCOMP n.º 02217.29663.311007.1.3.01-9270, à qual foram vinculadas novas Declarações de Compensação.

Conforme se extrai do Parecer Sefis n.º 47/2010, a Delegacia da Receita em Vitória, através do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) n.º 07.2.01.00-2009-02448-4, originalmente instaurado para análise de PER/DCOMP apresentados pelo sujeito passivo, identificou a improcedência dos créditos apurados, o que ensejou a efetuação da glosa e a consequente não homologação das compensações vinculadas.

O Auditor-Fiscal verificou que as (i) operações de “venda com fim específico de exportação” não cumpriam os requisitos normativos para a apuração de crédito presumido e (ii) o desconto indevido de crédito presumido sobre o valor pago a título de industrialização por encomenda.

Ciente da decisão, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (MG), que, por unanimidade, entendeu pela sua improcedência, nos termos da ementa que segue:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

NULIDADE POR FALTA DE MOTIVO/MOTIVAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL E DESPACHO DECISÓRIO. ALEGAÇÃO INFIRMADA NOS AUTOS.

A comprovação inconsteste de que o procedimento fiscal, seguido de Parecer Fiscal, e o despacho decisório foram realizados e formalizados mediante justificativa legal e necessária aos seus desenvolvimentos, bem como justificadas por infrações e bases legais condizentes com os assuntos tratados e levantados pelas autoridades fiscais, é de se afastar a preliminar de nulidade alegada pelo contribuinte, no tocante a motivo e motivação dos atos oficiais praticados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

IPI. RESSARCIMENTO. PROCESSO ADMINISTRATIVO EM CURSO. INDEFERIMENTO.

E vedado o ressarcimento (em espécie ou como lastro de compensação declarada) à pessoa jurídica com processo judicial ou com processo administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do IPI cuja decisão definitiva possa alterar o valor a ser ressarcido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Insatisfeito com a decisão de primeira instância, recorreu ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), alegando:

- a) Nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo: A recorrente, Zucchi Trading LTDA foi incorporada pela Granito Zucchi LTDA em agosto de 2008, tendo sido intimada pela fiscalização sociedade já extinta;
- b) Existência das remessas com fim específico de exportação e a efetiva exportação das mercadorias recebidas com tal fim: Em síntese, com fundamento no Princípio da Verdade Material, defende que comprovou a efetiva exportação das mercadorias com base em documentos juntados aos autos. Traz ainda argumentos doutrinários e jurisprudenciais a respeito.
- c) Possibilidade do desconto de crédito presumido de serviço de industrialização por encomenda com fundamento na Lei n.º 9.363, de 1996.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Relator.

Ciente do Acórdão de Impugnação em 23/01/2014, apresentou Recurso Voluntário em 21/02/2014, portanto, é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Como se nota do Parecer Sefis n.º 55/2010 (fls. 76 e seguintes), a Delegacia da Receita Federal do Brasil verificou que foi escriturado crédito presumido indevido decorrente de vendas com fim específico de exportação que não cumpriam os requisitos legais estabelecidos, bem como desconto de créditos relativos a custos com industrialização por encomenda.

A fiscalização identificou que as vendas realizadas pela recorrente, em vez de destinadas a recinto alfandegado ou diretamente para exportação, eram na verdade destinadas ao estabelecimento da adquirente (Granito Zucchi Ltda), recinto não alfandegado, para só então, serem destinados a recinto alfandegado e conseqüente exportação. Concluiu, nos termos do art. 42, V, “a”, §1º do Decreto n.º 4.544/2002, estar desconfigurada a “venda com fim específico de exportação”, devendo ser glosado o crédito presumido de IPI escriturado, como abaixo se transcreve:

Segundo o § 1º do art. 42 do RIPI/2002, consideram-se adquiridos com 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.**

Como visto, para que se considere como receita de exportações, as vendas as comerciais exportadoras não podem ter outro destino que remessa para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, ou seja, não podem ser enviadas para o estabelecimento da empresa adquirente ou, muito menos, para outro estabelecimento industrial para que se efetue qualquer etapa industrial complementar.

Veja que ao determinar que os produtos sejam remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, o regulamento garante que haverá

**controle da efetiva exportação destes produtos pela Receita Federal, uma vez que caso fosse permitido o envio para um local sem controle alfandegado não haveria como certificar que o produto exportado pela comercial exportadora fossem os que haviam sido vendidos pelo industrial ou equiparado.**

Tomemos como exemplo o caso em concreto da empresa fiscalizada que comercializa granito. Este material é identificado simplesmente por seu nome comercial que é utilizado por diversas empresas. Desta forma, como garantir que um granito com denominação vulgar seja aquele que foi adquirido da fiscalizada, já que diversas outras empresas vendem o mesmo material com a mesma denominação e é comum que a própria empresa comercial exportadora fabrique o mesmo produto ou adquira de outras empresas o mesmo produto? Assim sendo, o envio para um local com controle alfandegado é essencial para garantir a fiscalização do processo de exportação do produto.

**No presente trabalho, verificamos, com base nas notas fiscais apresentadas e informação prestada pelo contribuinte, que nestas vendas os produtos eram enviados para o estabelecimento do próprio adquirente, que não é recinto alfandegado.**

[...]

Além disto, não foram apresentados memorandos de exportação para todas as notas fiscais que acobertavam as supostas vendas para comercial exportadora. Conforme se pode observar no "Demonstrativo dos Memorandos de Exportação", [...]"

O Auditor concluiu ainda que não poderiam gerar direito ao crédito presumido da Lei nº 9.363/96 os custos relacionados a industrialização por encomenda:

“[...] no caso de industrialização por encomenda, não há que se falar em inclusão do valor cobrado pelo encomendante na base de cálculo do crédito presumido, pois se trata de **mera prestação de serviços** e não de aquisição de MP, PI ou ME.

**Os valores de industrialização por encomenda somente podem ser aceitos se o contribuinte optar pelo regime alternativo instituído pela Lei nº 10.276/2001**, que no inciso II do §1º do seu artigo 1º, traz textualmente que poderá ser aproveitado na base de cálculo do crédito presumido os custos “correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto”.

Pois bem, como já exposto em Relatório, o PER/DCOMP ora em discussão se relaciona diretamente com o MPF nº 07.2.01.00-2009-02448-4, que resultou nos Autos de Infração lavrados nos Processos nºs15586.000625/2010-95 e 15586.001016/2010-53, com os quais compartilha parte dos temas tratados.

Inclusive, em consulta ao Auto de Infração relacionado ao período, com Relatório Fiscal emitido em data anterior ao Despacho Decisório, consta a glosa do crédito presumido relativo ao 1º Trimestre de 2006, e o respectivo lançamento do imposto devido:

002 - CRÉDITOS INDEVIDOS  
CRÉDITO PRESUMIDO INDEVIDO

O estabelecimento produtor deixou de recolher, o imposto por ter utilizado indevidamente o crédito presumido do IPI, no período de apuração correspondente ao 4º trim/2005 e 1º trim/2006, conforme "Relatório Fiscal do Auto de Infração de IPI".

Período de Apuração	Valor Apurado
28/02/2006	R\$ 63.008,67
31/05/2006	R\$ 15.285,06

---

**CONCLUSÃO**

---

A partir de tudo o que acima foi exposto, verificamos que as supostas vendas feitas às empresas comerciais exportadoras não se revestiam das formalidades normativas para poderem usufruir da saída com suspensão de IPI que autoriza o art. 42, V, "a", e que não há que se falar em crédito presumido já que não foram aceitos os valores de exportações indiretas, o que nos levou a lavratura deste auto de infração para cobrança dos valores não lançados nestas vendas e a glosa dos créditos presumidos referentes ao 4º trimestre de 2005 escriturado em fevereiro de 2006 e ao 1º trimestre de 2006 escriturado em maio de 2006.

(Recortes extraídos do Processo n.º 15586.001016/2010-53)

Apesar de ambos compartilharem discussão sobre a incidência/credito do IPI relacionado a "vendas com fim específico de exportação", neste Processo administrativo de direito creditório, também foi apurada a possibilidade de aproveitamento de crédito presumido da Lei n.º 9.363/97 decorrente de custos de industrialização por encomenda, assunto não abordado no Auto de Infração.

Como se nota, apesar do resultado de um interferir diretamente no outro, possuem apreciação, em parte, autônoma, ainda que conceitualmente vinculados.

Ocorre que o Colegiado de primeira instância, mesma após provocado a se pronunciar sobre o crédito presumido apurado em "vendas com fim específico de exportação" e "**custos de industrialização por encomenda**", não adentrou propriamente às alegações do contribuinte, limitando-se a concluir que o Auto de Infração, lavrado nos autos n.º 15586.001016/2010-53 teria reconstituído a escrita fiscal do sujeito passivo e apurado saldo devedor, o que, por si só, seria suficiente para o indeferimento do crédito pleiteado.

Em outras palavras, o Colegiado *a quo*, seguindo o entendimento de muitos outros casos onde o mérito processual é apreciado somente no Auto de Infração, concluiu que este Processo Administrativo seria meramente decorrente daquele, com aplicação vinculada do resultado lá proposto, aplicando o exposto na então vigente Instrução Normativa RFB n.º 1300/2012:

"Art. 25. É vedado o ressarcimento do crédito do trimestre-calendário cujo valor possa ser alterado total ou parcialmente por decisão definitiva em processo judicial ou administrativo fiscal de determinação de exigência de crédito do IPI."

Ainda que correta e bem elaborada a fundamentação do Acórdão recorrido, entendo que não merece prosperar sua conclusão.

Explicando melhor.

Diferente dos comuns casos de indeferimento de Pedidos de Ressarcimento e não homologação de Declarações de Compensação decorrentes de auto de infração que reconstituiu a escrita fiscal do contribuinte, o caso ora em litígio possui particularidades.

Como se nota do Parecer Sefis n.º 55/2010, restou apreciado **tema autônomo**, distinto do objeto do Auto de Infração, o que enseja a apreciação das alegações apresentadas em sede de Manifestação de Inconformidade, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

Ainda que conste no Auto de Infração fundamentação para lançamento do IPI indevidamente suspenso e glosa do crédito presumido decorrente de “venda com fim específico de exportação”, eventual cancelamento da autuação implica na existência de saldo de crédito presumido de IPI, inclusive relativo a serviços de industrialização por encomenda, também glosado pelo Fisco, **exclusivamente** nestes autos.

Portanto, deve o argumento de “possibilidade de apuração de crédito presumido de IPI referente a custos com industrialização por encomenda” ser apreciado pelo Colegiado *a quo*, permitindo à recorrente o julgamento da defesa em duplo grau administrativo.

Como já dito, ao deixar de apreciar argumento relacionado ao crédito decorrente de industrialização por encomenda, o Acórdão de primeira instância incorreu em vício ensejador da nulidade da decisão.

Portanto, VOTO por RECONHECER DE OFÍCIO a nulidade do Acórdão de primeira instância, por cerceamento do direito de defesa, devendo os autos retornar à Delegacia de Julgamento da Receita Federal para emissão de novo Acórdão, apreciando o tópico “Dos valores aproveitados provenientes de industrialização por encomenda”.

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida