



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.000625/2010-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-010.929 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de agosto de 2023
Recorrente ZUCCHI TRADING LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/09/2005

NULIDADE. ERRO DA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INEXISTÊNCIA.

Inexiste nulidade do Despacho Decisório emitido em nome da incorporada quando se verifica a inexistência de prejuízo ao direito de defesa e o prosseguimento do rito processual estabelecido pela legislação.

VENDA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REMESSA DIRETA PARA EMBARQUE DE EXPORTAÇÃO OU RECINTO ALFANDEGADO. REQUISITO NÃO CUMPRIDO.

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. Tendo sido os produtos enviados para o estabelecimento do adquirente, recinto não alfandegado, resta desconfigurada a venda com fim específico de exportação.

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. INADMISSIBILIDADE.

Os custos com industrialização por encomenda não compõem a base de cálculo do crédito presumido estabelecido no regime da Lei nº 9.363/96, sendo somente passíveis de aproveitamento de crédito se o contribuinte for optante pelo regime alternativo da Lei nº 10.276/2001.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos Frederico Schwochow de Miranda - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luis Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Ricardo Piza di Giovanni (Suplente convocado), Pedro Sousa Bispo (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Ricardo Piza di Giovanni. Ausente momentaneamente a conselheira Cynthia Elena de Campos.

Relatório

Trata-se de discussão acerca de Auto de Infração fundamentado em crédito presumido de IPI indevido segundo entendimento da Fiscalização.

No lançamento, o Auditor-Fiscal verificou que:

(i) as operações de “venda com fim específico de exportação” não cumpriam os requisitos normativos para a apuração de crédito presumido, e

(ii) houve 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: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/09/2005

SAÍDAS COM SUSPENSÃO DE IPI. EXPORTAÇÃO.

O instituto da saída com suspensão do IPI para os produtos destinados à exportação pode ser aproveitado pelo exportador, desde que caracterizada efetivamente a destinação do produto para o exterior, seja pela exportação direta, seja pela exportação indireta por meio de comercial exportadora, nos termos definidos no art. 42, inc. V, do RIPI/2002. A prova da exportação, segundo os procedimentos previstos nos atos legais reguladores e regulamentadores do benefício, são imprescindíveis para se acatar a utilização da suspensão do IPI pelo contribuinte.

DESCUMPRIMENTO DE CONDIÇÃO DE SUSPENSÃO. LANÇAMENTO DO TRIBUTO.

O descumprimento da condição de suspensão do imposto acarreta o lançamento de ofício do IPI que indevidamente deixou de ser lançado na saída dos produtos do estabelecimento industrial, tendo em vista que a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória (art. 142, parágrafo único do CTN).

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/06/2005

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA.

Uma vez cientificado o auto de infração dentro do prazo de cinco anos do encerramento de período de apuração mensal em que a fiscalizada tenha realizado pagamento espontâneo e antecipado, ainda que parcial, de tributo sujeito a lançamento por homologação, como é caso do IPI, não há de se falar em decadência do direito de o Fisco efetuar o lançamento de ofício da parcela do saldo devedor apurado ao final do mês e que não havia sido paga. É o saldo

devedor do IPI apurado do confronto escritural no RAIFI que se torna passível de, se não pago/compensado/confessado, conformar-se, por meio do lançamento de ofício, em crédito tributário da União, elemento este que compõe o objeto do instituto da decadência no âmbito tributário. Assim, a decadência opera-se sobre o saldo devedor do IPI e não sobre cada qual dos débitos do IPI atinentes às pontuais saídas (vendas) tributadas ou sobre cada qual dos créditos, indevidamente aproveitados pelo sujeito passivo e pontualmente glosados pelo Fisco.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/09/2005

NORMAS GERAIS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. JUÍZO DE VALOR SOBRE NORMAS EM PLENA VIGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

O julgador administrativo tem como tarefa a verificação de compatibilidade entre a legislação vigente e sua aplicação no atolamento tributário. Nada mais que isso. Formar juízo de valor a respeito do teor de textos normativos em vigor é tarefa de competência exclusiva do Poder Judiciário.

PERÍCIA. DILIGÊNCIA. Sendo os elementos contidos nos autos suficientes para o deslinde da questão, é prescindível a realização de perícia ou diligência.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. É definitiva na instância administrativa a matéria não objetivamente contestada pelo contribuinte.

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 nº 9.363, de 1996.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Relator.

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

Conforme se extrai do recurso, em sede **preliminar** e com fundamento no art. 142 do Código Tributário Nacional e art. 74 da Lei nº 9.430/96, o contribuinte defende a nulidade do “lançamento” em virtude da intimação de sociedade já extinta, tendo em vista a incorporação da “Zucchi Trading LTDA” pela “Granito Zucchi LTDA” em agosto de 2008, ou seja, em data anterior à ciência do Despacho Decisório.

O julgamento do recurso foi convertido em diligência, nos termos da Resolução nº 3402-003.139, proferida com as seguintes determinações:

Desta feita, VOTO por converter o julgamento do recurso em diligência para que a Unidade de Origem:

- a) Intime a recorrente para apresentação de documentos que comprovem o registro da incorporação e consequente extinção da Pessoa Jurídica, inclusive ata da assembleia que aprovou o evento societário;
- b) Intime a recorrente para juntar outros documentos necessários que comprovem a efetiva comunicação ao Fisco da extinção da Pessoa Jurídica e solicitação de baixa do CNPJ;
- c) Junte aos autos telas, extratos e outros documentos que demonstrem a situação cadastral da recorrente à época da autuação, destacando ter ocorrido (ou não) a informação pelo sujeito passivo da extinção da Pessoa Jurídica, em momento anterior ao Despacho Decisório, nos termos da legislação então vigente;
- d) Além documentos juntados em virtude do disposto no item “c”, deverá ser anexado tela com o histórico integral do CNPJ (05.364.944/0001-61) constante na base de dados da Receita Federal do Brasil.

Assim se manifestou a Unidade Preparadora, através da Informação Fiscal juntada aos autos (fls. 874 a 885):

8. Como se observa, a **legislação vigente à época determinava que a baixa de inscrição no CNPJ deveria ser feita até o quinto dia útil do segundo mês subsequente à ocorrência do evento de incorporação**, observando o disposto no art. 8º, dentre os quais a apresentação de DBE (Documento Base de Entrada), **pela remessa, por via postal, pela entrega direta ou por outro meio aprovado pela RFB, à unidade cadastradora de jurisdição do estabelecimento, do DBE e de cópia autenticada do ato extintivo da entidade**, devidamente registrado no órgão competente.

9. O contribuinte, ao responder a intimação da fiscalização, **não apresentou a comprovação da apresentação do DBE de sua baixa pela incorporação.**

10. **Como até a presente data não consta do CNPJ a baixa da empresa por incorporação e que ela foi considerada inapta por omissão de declaração**, sendo que se tivesse sido baixada não haveria a obrigatoriedade de apresentação de declarações posterior a data da baixa, confirma-se que nunca houve a apresentação do documento base de entrada para solicitação de baixa do CNPJ da empresa.

11. Por outro lado, não há na legislação qualquer menção de que a entrega da DIPJ informando evento de Incorporação supra a necessidade de prestação de informação sobre a baixa do CNPJ através da apresentação do DBE. Na verdade, a apresentação da DIPJ **tem como único objetivo prestar informação para levantamento de tributação devida até a data da incorporação**, não sendo exigido nem mesmo a apresentação de qualquer comprovação deste evento.

12. O CNPJ é a fonte de informação da situação cadastral do contribuinte para a fiscalização. **Além disto, é importante destacar também que durante toda o procedimento de fiscalização as intimações eram direcionadas à empresa incorporada e, apesar disto, o contribuinte não fez qualquer ressalva sobre o evento de incorporação. Ao contrário, em todas as suas respostas ele se identificava como Zucchi Trading Ltda, como se observa às fls. 5 a 7. Pior do que isto, em sua impugnação à autuação apresentou procuração lavrada em 12/07/2010, na qual Zucchi Trading Ltda, que estaria baixada deste 2008, confere poderes a advogados para a representar junto à Receita Federal, fls. 562.**

13. Entendemos ter cumprido o solicitado e damos ciência da presente Informação Fiscal ao contribuinte, abrindo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, com posterior retorno do processo ao CARF para prosseguimento (grifos nossos).

A recorrente traz em suas alegações a exigência de cumprimento da Súmula CARF nº 112, que assim determina:

Súmula CARF nº 112

É nulo, por erro na identificação do sujeito passivo, o lançamento formalizado contra pessoa jurídica extinta por liquidação voluntária ocorrida e comunicada ao Fisco Federal antes da lavratura do auto de infração.

Nesse sentido, entendo que não houve a comunicação ao Fisco, o que afasta a aplicação da Súmula em questão.

Cabe destacar ainda que, no caso em tela, conforme restou bastante evidente no relatório de diligência, não se verificou qualquer prejuízo ao direito de defesa, com o prosseguimento do rito processual estabelecido.

Na inexistência de vinculação deste litígio ao texto sumulado, entendo que não merece prosperar a nulidade invocada.

É que a anulação do ato administrativo decorre diretamente da lei, especialmente nos casos previstos no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Pois bem, inexistindo violação de requisito essencial de ato administrativo, desobediência a dispositivo legal, atuação de autoridade incompetente e, principalmente, ante a inexistência de prejuízo ao direito de defesa, não há que se falar em nulidade da decisão.

Pelo exposto, afasto a preliminar de nulidade.

Quanto ao **mérito** propriamente dito, passamos a análise dos valores lançados pela autuação em razão de créditos presumidos decorrentes de vendas com fim específico de exportação, indevidos segundo a fiscalização, uma vez que não cumpriram com os requisitos legais estabelecidos.

A discussão se limita ao descumprimento, pela recorrente, do que prescreve a legislação para fruição do crédito presumido do IPI, em especial do parágrafo único do art. 1º da Lei nº 9.363/96, c/c o § 2º do art. 39 da Lei nº 9.532/97.

De fato, o cerne da questão trata de se estabelecer o conceito de “fim específico de exportação” para o aproveitamento de créditos presumidos de IPI, sendo esta a condição estabelecida na legislação para os casos de exportação indireta, *in verbis*:

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das

contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

Sendo assim, faz-se necessário buscar o que o legislador entende como “fim específico de exportação”. Nesse sentido, a resposta é encontrada em dois dispositivos legais: (1) no § 2º do art. 39 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e (2) no parágrafo único do art. 1º do Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, abaixo colacionados:

Lei nº 9.532, de 10 de dezembro 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.

(...)

§ 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-lei nº 1.248, de 29 de novembro 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.

No caso em tela, 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 consequente exportação.

Nesse sentido, entendo ser indispensável, para o aproveitamento de créditos presumidos de IPI, que as mercadorias sejam remetidas diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, de forma a permitir o devido controle aduaneiro pela Secretaria da Receita Federal.

Ou seja, para caracterizar a venda com “fim específico de exportação” deve-se observar os requisitos legais contidos na legislação do IPI vigente quando da ocorrência dos fatos geradores, qual seja o § 2º do art. 39 da Lei nº 9.532/97, regulamentado pelo § 1º do art. 42 do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02).

Importante salientar ainda que qualquer incentivo ou benefício fiscal deve estar sujeito à regras de interpretação literal da legislação que o concede, consoante o art. 111 do CTN. É neste sentido que, no presente caso, deve se dar interpretação literal à norma tributária que concede o benefício fiscal, nos exatos termos dos dispositivos legais mencionados (art. 1º, parágrafo único, da Lei nº 9.363/96, c/c o art. 39, § 2º, da Lei nº 9.532/97).

Assim, o fato dos produtos eventualmente terem sido efetivamente exportados a “posteriori”, como pretendeu demonstrar a interessada, não altera o descumprimento dos requisitos legais para usufruir do benefício do crédito presumido de IPI.

Desatendido, assim, o pressuposto da finalidade específica de exportação.

Ainda em discussão do mérito, alega a recorrente a possibilidade de apuração de crédito presumido da Lei nº 9.363/96 em relação aos custos com industrialização por encomenda. Em suas palavras, defende “que a nota fiscal emitida pelo executor da encomenda contém todos os elementos para a apuração do valor do produto final a ser considerado na base de cálculo do crédito presumido, pois nela também há a indicação da nota fiscal com que foram remetidas as matérias-primas pelo autor da encomenda”, fundamentando-se em jurisprudência deste Tribunal Administrativo.

Neste ponto, discordo do posicionamento defendido.

Este Conselho Administrativo, em sede de uniformização de jurisprudência, vem consolidando entendimento pela impossibilidade de apuração de crédito presumido em relação aos custos com industrialização por encomenda, visto que não se enquadram na base de cálculo expressamente prevista na Lei nº 9.363, de 1996.

Como bem expressou o Colegiado *a quo*, em posicionamento ratificado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, só é possível o aproveitamento do crédito quando apurado nos termos do regime alternativo da Lei nº 10.276, de 2001:

Acórdão nº 9303-011.487

Sessão de 15 de junho de 2021

Relator: Rodrigo da Costa Pôssas

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. SERVIÇOS DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. REGIME DA LEI Nº 9.363/96. INADMISSIBILIDADE.

A Lei nº 9.363/96 prevê que compõem a base de cálculo do Crédito Presumido apenas as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem (observado o conceito de insumos da legislação do IPI) para utilização no processo produtivo. Somente no regime alternativo da Lei nº 10.276/2001 é que passaram a ser admitidos também os custos correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda.

Acórdão nº 9303-011.273

Sessão de 17 de março de 2021

Relator: Luiz Eduardo de Oliveira Santos

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI Nº 9.363, DE 1996. BENEFÍCIO FISCAL. INTERPRETAÇÃO LITERAL. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. IMPOSSIBILIDADE.

Em face da necessidade de interpretação literal de normas tributárias que dispõem sobre benefícios fiscais, não é possível a inclusão dos gastos com industrialização por encomenda na base de cálculo para apuração do crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363, de 1996.

Como se nota, a Lei nº 9.363/96 foi clara ao definir sua base de cálculo, estando dela excluída todas as demais operações não constantes do texto legal:

Lei nº 9.363/96

Art. 2º **A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem** referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

Lei nº 10.276/2001 (**Regime alternativo**)

Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§ 1º **A base de cálculo do crédito presumido** será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no **caput**:

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;

II - 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.

Desta feita, não sendo o contribuinte optante pelo regime alternativo da Lei nº 10.276/2001, resta vedada a possibilidade de apuração de crédito presumido relativo aos custos da industrialização por encomenda, motivo pelo qual deve ser afastado o argumento da defesa.

Dispositivo

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Frederico Schwochow de Miranda

