



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10783.900013/2009-11  
**Recurso nº** 1 Voluntário  
**Acórdão nº** 3101-001.245 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de setembro de 2012  
**Matéria** IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS  
**Recorrente** ANDRADE S/A MÁRMORES E GRANITOS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

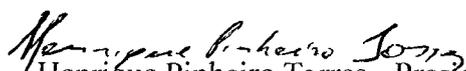
Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS.  
INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

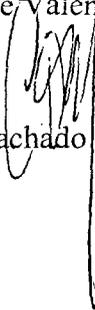
O crédito presumido do IPI diz respeito, unicamente, ao custo de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, não podendo ser incluído em sua base de cálculo, prevista na Lei nº 9.363/96, o valor do serviço de industrialização por encomenda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado pelo voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Vanessa Albuquerque Valente (Relatora), Valdete Aparecida Marinheiro e Luiz Roberto Domingo, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Corinto Oliveira Machado.

  
Henrique Pinheiro Torres - Presidente

  
Vanessa Albuquerque Valente - Relatora

  
Corinto Oliveira Machado - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Luiz Roberto Domingo, Corintha Oliveira Machado, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valdete Aparecida Marinheiro e Vanessa Albuquerque Valente.

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório componente do julgamento de primeira instância, que transcrevo a seguir:

*“Por intermédio do PER nº 01793.93562.290404.1.1.01-0968, o contribuinte em epígrafe pleiteou, em 29/04/2004, o ressarcimento do IPI atinente ao 1º trimestre/2004, no montante de R\$ 128.902,38, composto pelo crédito presumido apurado no período (fls. 54).*

*Vinculada ao citado PER transmitiu a DCOMP nº 25103.27134.290404.1.3.01-1012, cf. indicado na tela do sistema de controle da SRF anexada, nesta data, à fl. 111.*

*A análise da petição do interessado resultou no Termo de Verificação Fiscal de fls. 112/117 e na planilha Demonstrativo da Composição da Base de Cálculo do Crédito Presumido (fls. 118/119) anexados nesta data aos autos e disponibilizados ao contribuinte site da RFB juntamente com o Despacho Decisório, em anexo ao Detalhamento do Crédito ([https://www.receita.fazenda.gov.br/Aplicacoes/S\\_S\\_L/ATRCE/S\\_C\\_C/detalhamento\\_Credito.asp?nr=804812491](https://www.receita.fazenda.gov.br/Aplicacoes/S_S_L/ATRCE/S_C_C/detalhamento_Credito.asp?nr=804812491)).*

*Da leitura do citado TVF é possível se extrair as seguintes constatações:*

*a empresa dedica-se à industrialização de rochas ornamentais, mormente mármore e granitos;*

*De posse dos documentos apresentados pelo contribuinte verificou-se a materialidade dos créditos pleiteados e procedeu-se ao levantamento do quantum devido relativamente ao trimestre 1º trimestre/2004, especificamente quanto aos itens a seguir:*

*Receita Operacional Bruta: foram consideradas, na apuração, as vendas de produtos industrializados pela empresa para os mercados interno e externo, com CFOP 5.101, 5.501, 6.101, 7.101, 5.124 e 6.124, tendo sido apurado, em conformidade com os valores obtidos no RAIFI, livro de Saída de Marcadorias e nos livros Diário e Razão, o montante de R\$ 7.839.911,03;*

*Receita de exportação: a conferência da relação das exportações efetuadas pela empresa com os dados constantes do SISCOMEX não revelou nenhuma divergência, tendo sido considerado na composição do cálculo do crédito presumido a Receita de Exportação no montante de R\$ 7.415.404,89;*



*Insumo: apesar da regularidade dos dados informados no livro Registro de Entradas comparativamente aos dados do Registro de Apuração do IPI foram glosados os seguintes valores:*

- *Relativos às notas fiscais de entradas com os CFOP 5.124, 5.125, 6.124 e 6.125, referentes a industrialização por encomenda (decorrentes do valor cobrado nos trabalhos de industrialização/beneficiamento efetuado por terreiros em matérias-primas remetidas pela empresa, tais como a serragem e o polimento de chapas de granito e também o valor cobrado pelos serviços de manutenção como simples prestação de serviço, não se tratando, pois de aquisição de MP, PI ou ME;*

*Ressaltou-se que todos os valores objeto de glosa constantes das NF com os CFOP acima, com a data de entrada, número da nota fiscal, natureza da operação, descrição do produto e valor da nota fiscal encontram-se descritos nas Planilhas de Entradas fornecidas pelo contribuinte (Relação de Insumos MP, PI e ME), resultando na glosa dos valores de R\$ 73.056,62, R\$ 46.502,25 e R\$ 78.788,83, relativas aos meses de janeiro, fevereiro e março/2004, respectivamente;*

*Para composição dos valores dos insumos utilizados no cálculo do crédito presumido foram considerados os valores obtidos do DCP do 1º trimestre/2004, através da soma do Estoque Inicial com as Compras com direito aos crédito presumido e subtraindo o valor do Estoque Final e as Glosas Efetuadas em relação às aquisições de MP, PI e ME;*

*O cálculo do Crédito Presumido foi elaborado mediante planilha "Demonstrativo de Composição da Base de Cálculo do Crédito Presumido da Lei 9.363/96 – Ano/2004" [ fls. 118/119], tendo sido apurado o crédito a que o contribuinte faz jus no montante de R\$ 132.958,35 ( R\$ 31.510,55 + R\$ 34.943,17+ R\$ 66.504,63) para o trimestre 1º/2004, resultando, portanto, na glosa de R\$ 11.121,33 de crédito presumido para o referido trimestre ( em relação ao valor originalmente apurado pelo contribuinte, na monta de R\$ 144.079,88, cf. fl. 54).*

*Alimentando o Sistema SCC (Sistema de Controle de Créditos e Compensações) – que tem por objetivo tratar os documentos eletrônicos PER/DCOMP transmitidos pelos contribuintes – e elaborado o DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS(RESSARCIMENTO DE IPI) e o DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL ( anexados às fls. 120/121) tomando-se por base os valores dos créditos presumidos apurados conforme o Demonstrativo de fls. 118/119 relativamente aos meses de janeiro, fevereiro e março/2004 concluiu-se pela apuração do saldo credor de R\$ 120.734,40 ao final do 1º trimestre/2004 e pela procedência do saldo credor de R\$ 119.863,62 (menor saldo credor apurado no RAUPI após o período do ressarcimento), utilizado como lastro da DCOMP vinculada ao crédito sob análise (listada à fl. 111).*

*Na sequência foi emitido o Despacho Decisório eletrônico de fl. 108, que reconheceu a procedência do direito creditório no*

montante de R\$ 119.863,62 e homologou parcialmente a compensação declarada por meio da DCOMP nº 25103.27134.290404.1.3.01-1012.

*Cientificado do Despacho Decisório e Intimado a providenciar o recolhimento do crédito tributário decorrente da não-homologação da compensação, em 30/04/2009 (AR fl. 109) manifestou a contribuinte a sua inconformidade em 29/05/2009 por intermédio do arrazoado de fls. 01/12, no qual, em síntese:*

- *solicita, preliminarmente, esclarecimentos acerca dos valores do crédito presumido apurado e reconhecido pela Fiscalização (R\$ 132.958,35 e R\$ 117.780,85, respectivamente) e aquele reconhecido no Despacho Decisório (R\$ 119.863,62);*
- *expressa que a inconformidade é ofertada na parte relacionada aos insumos componentes da Industrialização por Encomenda;*
- *sobre a Glosa dos Valores da Industrialização por Encomenda:*
  - *pondera que “remeteu blocos de granito para industrialização por encomenda, tendo recebido chapas brutas serradas. Após, promoveu industrialização sobre tais produtos, consubstanciados em beneficiamento, polimento e acondicionamento para exportação, o que faculta a usufruir do benefício em comento”;*
  - *sustenta que a industrialização por encomenda equivale à aquisição de MP, PI e ME, suficientes para integrar a base de cálculo do crédito presumido do IPI apurado na forma da Lei nº 9.363/96;*
  - *para corroborar seu entendimento reproduz julgados do Conselho de Contribuintes no sentido de que o beneficiamento realizado por terceiro é operação necessária à utilização do insumo na fabricação dos produtos, devendo o seu custo ser considerado como custo da matéria-prima, uma vez que “se a empresa adquirisse o insumo beneficiado, todo o valor por ele pago deveria fazer parte da base de cálculo do crédito presumido, como custo para aquisição de matéria-prima”;*
  - *Requer, ao final, a insubsistência do despacho decisório e a homologação do pedido de ressarcimento até o limite reconhecido pela Fiscalização (R\$ 132.958,35) e da compensação declarada por meio da DCOMP a ele vinculada.”*

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora/MG, ao apreciar as razões aduzidas na manifestação de inconformidade, indeferiu o pleito da Contribuinte, conforme Decisão DRJ/JFA nº 09-31.168, assim ementada:

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2004 a 31/03/2004*



*CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS.  
INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.*

*Os serviços prestados por terceiros na industrialização por encomenda não podem ser enquadrados como matéria-prima, material de embalagem ou produto intermediário, não sendo possível, portanto, a sua adição à base de cálculo do crédito presumido apurado nos termos da Lei nº 9.363/96.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Regularmente cientificada do acórdão de 1ª instância, a Contribuinte, tempestivamente, interpôs Recurso Voluntário perante este Eg. Conselho, no qual reitera os argumentos antes apresentados em sua manifestação de inconformidade, requerendo, ao final, “a admissão, processamento e julgamento do recurso, com distribuição por prevenção ou por dependência aos autos do processo 10783.900015/2009-18, e, no mérito, a reforma da decisão da Turma com a inclusão dos insumos refutados no ressarcimento”.

É o Relatório.

**Voto Vencido**

Conselheira Vanessa Albuquerque Valente, Relatora

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

Recorre a Contribuinte, acima identificada, da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora/MG, que decidiu manter a decisão da DRF Vitória/ES, a qual deferiu parcialmente o Pedido de Ressarcimento do IPI, relativo ao 1º trimestre/2004, concernente ao crédito presumido apurado no período.

Preliminarmente, no que diz respeito aos questionamentos relativos à alegada divergência entre o cálculo do Crédito Presumido apurado e reconhecido pela Fiscalização (R\$ 117.780,85) e aquele reconhecido no Despacho Decisório (R\$ 119.863,62), cabe mencionar, tais alegações já foram devidamente esclarecidas no acórdão recorrido, e não contraditadas no Recurso Voluntário, pela Recorrente, limitando-se esta a repisar as argumentações antes apresentadas.

Quanto ao mérito do litígio, a decisão de 1ª instância, não acatou as razões aduzidas na manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente, sob o entendimento de que “o cálculo do benefício de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, diz respeito, tão-somente,

4 5 ✓

às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem (conforme art. 1º caput, da mencionada Lei), não fazendo, em momento algum, menção a serviços de beneficiamento prestados por terceiros. Entendeu a DRJ que “ a glosa, na relação de insumos, dos valores relativos à prestação de serviços decorrentes da industrialização por encomenda está em perfeita consonância com a legislação de regência e a orientação dada pela RFB, vigentes à época da apuração do crédito, não merecendo, pois, qualquer reparo”.

No caso em apreço, entendo, que a matéria em discussão não comporta maiores questionamentos, tendo em vista que já ter sido objeto de outros julgados realizados nessa Casa, inclusive na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A despeito, insta consignar, a segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do 2º Conselho de Contribuintes, em sessão de 03 de julho de 2007, discutiu o direito ao crédito presumido de IPI relativo as operações de “Industrialização por Encomenda”, encontrando-se vencedor o resultado a que me filio, e cujo fundamento tenho a honra de transcrever como meu, o voto da eminente Conselheira Maria Tereza Martinez Lopez, no Acórdão CSRF nº 02-02.776:

*“A matéria diz respeito exclusivamente a inclusão ou não, na apuração do crédito presumido, dos valores referentes ao beneficiamento dos insumos efetuados por terceiros, (couro) decorrente da industrialização por encomenda.*

*A exclusão, pela fiscalização, deu-se sob o fundamento de que tais operações, por se tratarem de serviços de beneficiamento prestados por terceiros, não se enquadrariam como matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, que são objetos do favor fiscal.*

*A matéria já é bastante conhecida desta Eg. Turma julgadora que tem julgado no sentido de reconhecer para efeito de apuração do crédito presumido, valores agregados ao custo de aquisição relativos aos custos incorridos por industrialização efetuada por terceiros, sobre os produtos adquiridos, visando acabá-los para o seu adequado uso no produto exportado pelo encomendante, produtor e exportador. Nesse sentido, menciono os Acórdãos CSRF/02-01.755 e 02-01.756, do Conselheiro relator Rogério Gustavo Dreyer, Recursos Especiais 203-112272 e 203-112273.*

*Penso que as decisões deste Colegiado levam em conta a melhor interpretação e aplicação da norma jurídica. Nesse sentido necessário se faz retornar ao passado.*

*A Exposição de Motivos nº 120 do Ministério da Fazenda, de 23/03/1995, referente à MP nº 948, de 23/03/95, convertida após reedições na Lei nº 9.363, de 16/12/96, revela qual o objetivo do incentivo em tela, quando informa:*

*“A Medida Provisória nº 905, de 21 de fevereiro de 1995, dispôs sobre a desoneração fiscal da COFINS e PIS/PASEP incidente sobre os insumos, objetivando possibilitar a redução dos custos e o aumento da competitividade dos produtos brasileiros exportados, dentro da premissa básica da diretriz política do setor, no sentido de que não se deve exportar tributos. Em seu elemento motriz, a proposta em comento dispunha que sobredita desoneração deveria ser feita mediante ressarcimento em*

*dinheiro desses encargos a favor do produtor exportador nacional.” (negritos acrescentados).*

*No excerto acima transcrito há referência à antiga MP nº 905/95, que antes instituíra o incentivo como ressarcimento em espécie, em vez de crédito presumido do IPI. Observe-se também a MP nº 905/95, cujos efeitos forma tornados insubsistentes pelo art. 8º da MP nº 948/95.*

*“Art. 1º Fica instituído, a favor do produtor exportador de mercadorias nacionais, crédito fiscal, mediante ressarcimento em moeda corrente, destinado a compensar o custo representado pelas contribuições sociais 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, que incidirem sobre o valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos no mercado interno pelo exportador para utilização no processo produtivo.” (negritos acrescentados).*

*Como se sabe, o texto acima não prevaleceu. A partir da MP nº 948/95, o incentivo ganhou feições novas, sendo afinal instituído como crédito presumido do IPI, embora com o mesmo objetivo de antes: desonerar as exportações do PIS e COFINS incidentes sobre os insumos empregados nos produtos exportados. Para bem observar as diferenças, não é demais repetir o texto do art. 1º da MP nº 948, de 23/05/95, que após reedições foi convertida na Lei nº 9.363, de 16/12/96:*

*“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 1991, e 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.” (negritos acrescentados).*

*Tenho presente, pelo objetivo claro da lei de que a sua pretensão foi a de exonerar, a carga tributária incidente sobre as exportações relativa aos tributos. Penso ser irrelevante o fato de a agregação ser relativa à mão-de-obra com ou sem agregação de produtos. Tenho convicção do direito ao ressarcimento pretendido, na linha dos precedentes desta E. CSRF, razão pela qual admito a inclusão na apuração da base de cálculo do crédito presumido.” (g.n.)*

Na presente questão, como bem explicitou, a Recorrente, em seu Recurso Voluntário, às fls. 138 dos autos:

*“(…) as operações industriais desenvolvidas sobre os blocos/laminas exportados não se limitaram a agregação de*

✓  


*mão-de-obra, consistiram industrialização consignada em beneficiamento e, só após se deu a exportação.”*

*E ressaltou às fls. 143:*

*“Houve remessa de blocos de granito para industrialização por encomenda, tendo recebido chapas brutas serradas. Após, promoveu industrialização sobre tais produtos, consubstanciados em beneficiamento, polimento e acondicionamento para exportação, o que faculta a usufruir do benefício em comento”.*

No caso concreto, comungo com o entendimento, de que a industrialização efetuada por terceiros visando aperfeiçoar para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos exportados pelo encomendante agrega-se ao seu custo de aquisição para o efeito de gozo e fruição do crédito presumido previsto na Lei nº 9.363/96.

Na espécie, quando a regra fala em ressarcimento das contribuições incidentes sobre as aquisições, penso referir-se ao produto adquirido e ao custo que nele se contém e que nele vem a agregar-se.

Em face do acima exposto, e o que consta dos autos, firmo a convicção do direito ao ressarcimento pretendido pela ora Recorrente, razão pela qual VOTO no sentido de que seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário interposto.

  
Vanessa Albuquerque Valente

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Corinto Oliveira Machado, Redator Designado

Sem embargo das razões ofertadas pela recorrente e das considerações tecidas pela eminente Conselheira Relatora, o Colegiado, pelo voto de qualidade, firmou entendimento de que não assiste razão à recorrente no que diz com o seu pleito compensatório.

Consoante relatado, a recorrente teve seu crédito glosado por querer equiparar industrialização efetuada por terceiros com matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos exportados por ela, encomendante, dizendo que tal industrialização agrega-se ao seu custo de aquisição para o efeito de gozo e fruição do crédito presumido previsto na Lei nº 9.363/96.

Este Colegiado tem reiteradamente decidido no sentido de que o serviço de industrialização por encomenda não pode compor o custo de aquisição de matérias-primas ou produtos intermediários porque, legalmente, tais dispêndios não se classificam como matérias-primas ou produtos intermediários. Neste sentido, deve ser ratificada a decisão recorrida, da qual adota-se os fundamentos de fato e de direito para decidir também este apelo, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

Nesse diapasão, voto pelo DESPROVIMENTO do recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 25 de setembro de 2012.

  
CORINTHO OLIVEIRA MACHADO