



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



**Processo nº** 10783.900016/2009-54  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3302-001.185 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 24 de setembro de 2019  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** ANDRADE S/A MÁRMORES E GRANITOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência, para que a autoridade fiscal intime a recorrente à comprovar que à época dos fatos era optante pelo cálculo previsto na Lei nº 10.276/2001. Vencidos os conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho e Jorge Lima Abud que afastavam a diligência

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (presidente), Corintho Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Gerson Jose Morgado de Castro, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Denise Madalena Green.

### **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de piso que, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo Recorrente para manter o despacho decisório que glosou os créditos apurados pelo contribuinte, nos termos da ementa abaixo:

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

**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.*

Em resumo, os créditos glosados foram motivados da seguinte forma:

*“Apesar da regularidade dos dados informados, foram glosados todos os valores constantes das notas fiscais de entradas com os códigos de CFOP 5.124, 5.125, 6.124 e*

6.125 conforme tabela abaixo, pois estas notas fiscais não poderiam fazer parte do cálculo do crédito presumido como exposto a seguir. (...)

*As notas fiscais com os códigos informados acima referem-se, basicamente, aos valores cobrados nos serviços de industrialização/beneficiamento efetuado por terceiros em matérias-primas remetidas- pela empresa, tais como serragem e polimento de chapas de granito, e também ao valor cobrado pelos serviços realizados em produtos intermediários (PI), como rolos e serras diamantadas, produtos estes enviados para manutenção.*

*Portanto, quanto às industrializações por encomenda, ficou claro que se trata, pura e simplesmente, de prestações de serviço, não se enquadrando no conceito de aquisição de MP, PI e ME mencionada na legislação. Corroborando este entendimento destacamos o Ato Declaratório COSIT n.º 9, de 31/07/1998, pergunta 2.7, que diz que "no caso em que o encomendante remete os insumos com suspensão do IPI ao executor da encomenda (hipótese prevista no art. 40, incisos VII e VIII do RIPI/98) e o executor da encomenda remete os produtos com suspensão, não há que se falar em inclusão do valor cobrado pelo encomendante na base de cálculo do crédito presumido".*

*Vale ressaltar, que todos os valores não aceitos pela fiscalização (glosados) das notas fiscais com os códigos CFOP acima, com a data de entrada, número da nota fiscal, natureza da operação, descrição do produto e~ valor total da nota fiscal encontram-se descritos nas Planilhas de Entradas fornecidas pelo contribuinte (Relação de Insumos MP, PI e ME).*

Em suas razões recursais, a Recorrente em síntese apertada alega que:

- I) *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;*
- II) *sustenta que a industrialização por encomenda equivale à aquisição de MP, PI e ME, suficientes para integrar a base de cálculo do 1 crédito presumido do IPI apurado na forma da Lei n.º 9.363/96;*
- III) *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 adquirísse 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.*

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme exposto anteriormente, o cerne do litígio é referente à possibilidade de aproveitamento do crédito presumido de IPI, de que trata o art. 1º da Lei n.º 9.363/96, quanto às despesas efetuadas com industrialização por encomenda.

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-001.185 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10783.900016/2009-54

O crédito presumido do IPI está disciplinado na Lei n.º 9.363/96:

*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 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.*

*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.*

Do que se extrai do comando normativo acima transcrito é que gera direito ao crédito presumido do IPI os valores decorrentes da aquisição no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para aplicação no processo produtivo das empresas produtoras e exportadoras. A industrialização por encomenda é um serviço prestado ao industrial e não se identifica definitivamente com qualquer dos itens citados na norma, quais sejam matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

Assim, mesmo que nessa prestação de serviço possa se agregar algum insumo ou mesmo que do serviço resulte uma matéria-prima a ser utilizada no seu processo produtivo próprio, entendo que a lei não permitiu essa apropriação.

Tanto é verdade, que posteriormente à edição do referido benefício fiscal, sobreveio por meio da Lei n.º 10.276/2001, uma forma alternativa de apuração do crédito presumido, desta feita prevendo expressamente a possibilidade de se apropriar do valor correspondente aos serviços com industrialização por encomenda. Segue transcrição do dispositivo legal:

*Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei n.º 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.*

(...)

*§ 5º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei no 9.363, de 1996.*

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-001.185 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10783.900016/2009-54

Portanto, por esta leitura, a apropriação de crédito presumido de IPI, na industrialização por encomenda, somente passou a ser possível a partir da vigência da Lei n.º 10.276/2001 e caso o contribuinte tenha efetuado a opção pelo cálculo naquele termo alternativo.

Importante destacar que o referido entendimento é corroborado pela interpretação dada pela RFB por intermédio da publicação do Manual Perguntas e Respostas nos seguintes termos:

*015 No caso de industrialização encomendada a outra empresa, de produtos intermediários (ou seja, de produtos que sofrerão ainda algum processo de industrialização no estabelecimento encomendante), com remessa de todos os insumos pelo encomendante (produtor exportador), qual o valor a ser considerado para fins do crédito presumido ?*

***O valor a ser considerado para efeito do cálculo do crédito presumido com base na Lei n.º 9.363, de 1996, é o valor dos insumos remetidos, e, na hipótese de opção pela forma alternativa de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei n.º 10.276, de 2001, é o valor total da operação, constante da nota fiscal, ou seja, o valor dos insumos enviados pelo encomendante, e o do custo da industrialização propriamente dita, cobrado pelo executor da encomenda.***

De se esclarecer, por oportuno, que o referido entendimento também foi expressado na pergunta n.º 915 do Manual Perguntas e Respostas (Perguntão DIPJ/2004) relativo ao Exercício 2004/Ano-Calendário 2003. Vejamos:

*915 No caso de industrialização encomendada a outra empresa, de produtos intermediários (ou seja, de produtos que sofrerão ainda algum processo de industrialização no estabelecimento encomendante), com remessa de todos os insumos pelo encomendante (produtor exportador), qual o valor a ser considerado para fins do crédito presumido ?*

***O valor a ser considerado para efeito do cálculo do crédito presumido com base na Lei n.º 9.363, de 1996, é o valor dos insumos remetidos, e, na hipótese de opção pela forma alternativa de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei n.º 10.276, de 2001, é o valor total da operação, constante da nota fiscal, ou seja, o valor dos insumos enviados pelo encomendante, e o do custo da industrialização propriamente dita, cobrado pelo executor da encomenda.***

Neste cenário, voto para converter o presente julgamento em diligência para que a autoridade fiscal intime a recorrente à comprovar que à época dos fatos era optante pelo cálculo previsto na Lei n.º 10.276/2001.

Após concluída a resposta à intimação, a autoridade fiscal deve certificar a veracidade dos dados e documentos apresentados e elaborar relatório fiscal, expondo as razões sobre eventual discordância com as informações prestadas pelo contribuinte.

Ao final, deve ser facultado à recorrente o prazo de trinta dias para se pronunciar sobre o relatório fiscal, nos termos do parágrafo único do artigo 35 do Decreto n.º 7.574, de 2011.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo