



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

Processo n° 10783.901595/2008-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-001.280 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de maio de 2013
Matéria IPI
Recorrente ANDRADE S/A MÁRMORES E GRANITOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

CRÉDITO PRESUMIDO. IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. EXCLUSÃO.

O crédito presumido do IPI diz respeito, unicamente, ao custo de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, não podendo ser incluídos, em sua base de cálculo, os valores dos serviços de industrialização por encomenda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª **Câmara / 1ª Turma Ordinária** da **TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido(a)s o(a)s Conselheiro(a)s FÁBIA REGINA FREITAS, ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAÚJO e LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO.

JOEL MIYAZAKI - Presidente

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES - Relator.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Redator designado.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Por intermédio do PER nº 12925.44083.270104.1.1.01-1947, o contribuinte em epígrafe pleiteou, em 27/01/2004, o ressarcimento do IPI atinente ao 4º trimestre/2003, no montante de R\$ 219.397,93, composto pelo crédito presumido apurado no período (fl. 61).

Vinculadas ao citado PER transmitiu as DCOMPs relacionadas na tela do sistema de controle da SRF anexada, nesta data, à fl. 142.

A análise da petição do interessado resultou no Termo de Verificação Fiscal de fls. 143/147, na planilha Demonstrativo da Composição da Base de Cálculo do Crédito Presumido (fl. 148), no Demonstrativo das Notas Fiscais Glosadas constantes da Relação de Insumos (fls. 149/156) anexados nesta data aos autos e disponibilizados ao contribuinte no site da RFB juntamente com o Despacho Decisório, em anexo ao Detalhamento do Crédito (<https://www.receita.fazenda.gov.br/Aplicacoes/SSL/ATRCE/SC/C/detalhamentoCredito.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 e procedência dos créditos pleiteados e procedeu-se ao levantamento do quantum devido relativamente aos trimestres 3º e 4º/2003, 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, tendo sido apurado o montante de R\$ 17.726.254,94 [sic], conforme demonstrado na planilha “Demonstrativo de Composição da Base de Cálculo do Crédito Presumido da Lei 9.363/96”;

=> 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\$ 17.288.955,37, constante da planilha “Demonstrativo de Composição da Base de Cálculo do Crédito Presumido da Lei 9.363/96”;

=> Insumos: apesar da regularidade dos dados informados no livro Registro de Entradas comparativamente aos dados do

¹ Balancetes de verificação, notas fiscais de entrada e saída de mercadorias, livros de apuração do IPI, livros de entrada e saída de mercadorias, livro registro de utilização de documentos fiscais, livro registro de inventário, planilhas de cálculo da Receita Operacional Bruta e Receita de Exportação, planilha contendo a relação das mercadorias destinadas à exportação, planilhas contendo a relação de mercadorias adquiridas com a finalidade de utilização no processo produtivo

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 terceiros 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 realizados em serras diamantadas), caracterizada como simples prestação de serviço, não se tratando, pois, de aquisição de MP, PI ou ME;

Relativos às notas fiscais de entrada com CFOPs 5.101, 5.102 e 6.101, atinentes ao valor do IPI incidente nas respectivas aquisições, indevidamente adicionado ao valor total das mercadorias, tornando-se necessária a exclusão do valor do IPI;

Relativos às notas fiscais de entrada com o CFOP 5.403, por se tratar de mercadoria (rolamentos/retentor) que não se enquadram no conceito de MP, PI e ME, pois não entram em contato com o produto industrializado;

=> ressaltou-se que todos os valores objeto de glosa e respectivo motivo, dentre outras informações, encontram-se discriminados na planilha “Demonstrativo das Notas Fiscais Glosadas constantes da Relação de Insumos” [fls. 149/156];

=> para composição dos valores dos insumos utilizados no cálculo do crédito presumido foram considerados os valores obtidos do DCP, através da soma do Estoque Inicial com as Compras com direito ao 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” [fls. 148], tendo sido apurado o crédito a que o contribuinte faz jus no montante de R\$ 207.763,70 (R\$ 68.937,06 + R\$ 61.908,52 + R\$ 76.918,12) e R\$ 124.432,07 (R\$ 68.090,50 + R\$ 54.249,23 + R\$ 2.092,34) para os trimestres 3º e 4º/2003, respectivamente, resultando, portanto, na glosa de R\$ 33.887,61 e R\$ 103.309,00 de crédito presumido para os respectivos trimestres.

Alimentado 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 (ambos anexados à fl. 16) tomando-se por base os valores dos créditos presumidos apurados conforme o Demonstrativo de fl. 148 relativamente aos meses de outubro, novembro e dezembro/2003 concluiu-se pela apuração do saldo credor de R\$ 116.088,93 ao final do 4º trimestre/2003 e pela procedência do saldo credor de

R\$ 114.006,16 (menor saldo credor apurado no RAIFI após o período do ressarcimento), utilizado como lastro das DCOMP vinculadas ao crédito sob análise (listadas à fl. 142).

Na seqüência foi emitido o Despacho Decisório eletrônico de fl. 15, que reconheceu a procedência do direito creditório no montante de R\$ 114.006,16 e homologou integralmente a compensação declarada por meio da DCOMP nº 13587.33522.280104.1.3.01-2019, homologou parcialmente a DCOMP nº 20385.26943.100204.1.3.01-8577 e não homologou as demais DCOMPs listadas à fl. 142.

Cientificado do Despacho Decisório e Intimado a providenciar o recolhimento do crédito tributário decorrente da não-homologação da compensação, em 17/11/2008 (AR fl. 18) manifestou a contribuinte a sua inconformidade em 15/12/2008 por intermédio do arrazoado de fls. 01/14, no qual, em síntese:

◆ argui, em preliminar, o cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de que “as informações complementares anexas ao despacho decisório informam apenas os valores glosados sem esclarecer detidamente quais insumos foram excluídos”;

◆ esclarece que declinará do direito de ofertar manifestação de inconformidade quanto à glosa do valor do IPI atinente às notas fiscais de entrada com CFOPs 5.101, 5.102 e 6.101, incidente nas respectivas aquisições, indevidamente adicionado ao valor total dos insumos utilizados no processo de industrialização;

◆ expressa que a inconformidade se dá apenas quanto à Receita Operacional Bruta e à Glosa na Relação de Insumos decorrente da Industrialização por Encomenda;

◆ quanto à Receita Operacional Bruta alega:

o montante por ela apurado sofreu ajuste em face da inclusão dos valores de revenda de produtos importados, remessa de produtos de terceiros p/ exportação e revenda de produtos no conceito de receita bruta, especificada pelo Fisco em R\$ 17.726.254,94, conceito esse que conflita com aquele definido no §12 do art. 3º da Portaria MF nº 64/2003 no sentido de que considera-se Receita Operacional Bruta “o produto da venda de produtos industrializados pela pessoa jurídica produtora exportadora”;

◆ sobre a Glosa dos Valores Decorrentes 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 e das compensações declaradas por meio das DCOMP a ele vinculadas.*

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Juiz de Fora/MG deferiu parcialmente o pleito do recorrente, conforme Decisão DRJ/JFA n.º 31.093, de 20/08/2010:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

DESPACHO DECISÓRIO. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE.

É válido o Despacho Decisório quando nele estão perfeitamente identificadas as irregularidades que ensejaram o deferimento parcial do pedido de ressarcimento, fornecendo suporte material suficiente para que o interessado possa conhecê-las e formular sua reclamação.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. RECEITA OPERACIONAL BRUTA.

Evidenciada a apuração da Receita Operacional Bruta em conformidade com a legislação de regência, notadamente o §12, do art. 3º, da Portaria MF nº 64/2003, pelo cômputo apenas das vendas de produtos industrializados pela pessoa jurídica produtora exportadora, é de se concluir pela pertinência dos valores tomados pela Fiscalização para apuração da base de cálculo do crédito presumido.

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.

Em face da decisão, o contribuinte é intimado, interpondo recurso voluntário.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

Discute-se no recurso interposto unicamente se as industrializações por encomenda realizadas a pedido da recorrente podem ser incluídas na base de cálculo do crédito presumido de IPI para ressarcimento de PIS e COFINS, nos moldes da Lei n.º 9.363/96.

A referida norma assim dispõe:

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. (...)

O serviço de beneficiamento/industrialização por encomenda não pode ser individualizado e desintegrado do processo final de produção do produto destinado ao comércio da mercadoria em questão, sem o qual restará inviabilizada a exportação, com o benefício fiscal.

Na mesma linha, o beneficiamento da matéria prima em estado bruto está sujeito ao pagamento de PIS/COFINS, de molde a influir no custo final do produto e tal parcela deve ser embutida no referencial de cálculo do incentivo previsto na Lei nº 9.363/96.

Norma esta, diga-se, cujo intuito foi justamente o de desonerar o custo das exportações, incentivando-as ao máximo com o intuito de maximizar o ingresso de divisas em moeda estrangeira, em nada afetando se a operação de beneficiamento, etapa do processo produtivo, é realizada integralmente ou parcialmente na recorrente.

Este é o entendimento da CSRF:

IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO RELATIVO AO PIS/COFINS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

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 efeito de gozo e fruição do crédito presumido do IPI relativo ao PIS e a COFINS previsto na Lei nº 9.363/96. Recurso especial negado.

(CSRF/02-01.905, Rel. Cons. Dalton César Cordeira de Miranda, d.j 12/04/2005)

IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

Os custos referentes à matéria prima beneficiada por terceiros e utilizada no produto final exportado deve ser incluído na base de cálculo do incentivo criado pela Lei nº 9.363/96. Recurso negado.

(CSRF/02-01.857, Rel. Cons. Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, d.j. 11/04/2005)

RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI RELATIVO AO PIS/COFINS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR TERCEIROS.

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 do IPI relativo ao PIS e a COFINS previsto na Lei nº 9.363/96. 6 (...) Recurso negado.

(CSRF/02-01.754, Rel. Cons. para acórdão Rogério Gustavo Dreyer, d.j 14/09/2004)

Este também é o entendimento do STJ:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. MATÉRIA-PRIMA. BENEFICIAMENTO POR

TERCEIROS. INCLUSÃO. CUSTOS RELATIVOS A ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF. PRESCRIÇÃO. PRAZO QUINQUENAL. DECRETO 20.910/32. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA Nº 1.129.971 - BA.

1. Ao analisar o artigo 1º da Lei 9.363/96, esta Corte considerou que o benefício fiscal consistente no crédito presumido do IPI é calculado com base nos custos decorrentes da aquisição dos insumos utilizados no processo de produção da mercadoria final destinada à exportação, não havendo restrição à concessão do crédito pelo fato de o beneficiamento do insumo ter sido efetuado por terceira empresa, por meio de encomenda. Precedentes: REsp 752.888/RS, Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJe 25/09/2009; AgRg no REsp 1230702/RS, Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, DJe 24/03/2011; AgRg no REsp 1082770/RS, Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 13/11/2009.

(...)

4. Agravo regimental da Fazenda Nacional não provido e agravo regimental da contribuinte conhecido em parte e, nessa parte, não provido.

(STJ – 1ª Turma - AgRg no REsp 1267805/RS – Rel. Min. Benedito Gonçalves – Dje 22/11/2011)

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, prejudicados os demais argumentos.

Sala das Sessões, em 20 de maio de 2013

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto – Redator designado

Com todo o respeito à posição externada pelo eminente relator, peço vênia para dele discordar, para adotar o entendimento da ilustre Conselheira Josefa Maria Coelho Marques, expendidos no voto proferido quando do julgamento do Recurso nº 202-118.591, na sessão plenária da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cujo teor foi o seguinte:

SERVIÇOS DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA

Outra questão é que diz respeito à inclusão, na base de cálculo do incentivo, do valor pago pela recorrente pelos serviços de industrialização prestados em regime de encomenda.

De fato, é inadmissível a inclusão dos serviços de industrialização por encomendas na base de cálculo do incentivo.

A matéria-prima, na remessa para industrialização, não sofre alteração de valor. No processo de industrialização, o valor da prestação de serviços se incorpora ao valor do produto acabado e não ao da matéria-prima.

Embora se possa alegar que sobre o serviço incidem as contribuições que deram origem ao incentivo, não se trata de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, cujos valores são os únicos a integrarem a base de cálculo do crédito presumido, por expressa disposição legal.

Não se trata de matéria a ser resolvida por interpretação extensiva, uma vez que a lei é claríssima ao definir as aquisições que dão direito ao incentivo. Nem, tampouco, é admissível a integração por aplicação de analogia, uma vez que a questão está claramente regulada por lei, que definiu de forma clara e inequívoca o direito ao crédito.

Portanto, considerar que se outra hipótese de fato houvesse ocorrido, em vez da que realmente ocorreu, para concluir que se trata de situações equivalentes equivale a tomar o lugar do legislador, para estender o benefício a situação claramente não contemplada na lei, o que é completamente inadmissível.

Assim, com estas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto