



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11065.000020/99-19

Resolução : 201-00.181

Recurso : 116.158

Sessão : 21 de agosto de 2001

Recorrente : INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS MALU LTDA.

Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

### RESOLUÇÃO Nº 201-00.181

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por:  
INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS MALU LTDA.

RESOLVEM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do Relator.**

Sala das Sessões, em 21 de agosto de 2001

Jorge Freire  
**Presidente**

José Roberto Vieira  
**Relator**

Eaal/cf



**Processo :** 11065.000020/99-19  
**Resolução :** 201-00.181  
**Recurso :** 116.158

**Recorrente :** INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS MALU LTDA.

### RELATÓRIO

O sujeito passivo apresentou, em 06.01.99, Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido do IPI de fls. 01, relativo às exportações (Lei nº 9.363/96), acompanhado da respectiva Documentação de fls. 02 a 37, e, posteriormente, seguido dos Pedidos de Compensação de fls. 47.

Como fruto das investigações promovidas pela fiscalização da DRF Novo Hamburgo/RS, foi lavrado o Relatório de Verificação Fiscal de 14.06.99 (fls. 50/54), sugerindo a redução do valor do ressarcimento solicitado, de R\$242.081,10 para R\$145.861,47, pela inclusão dita indevida, na sua base de cálculo, "... do valor pago ... por operações de industrialização encomendadas a outras empresas". (fls. 52).

No despacho decisório de 14.06.99, a Delegada da DRF em Novo Hamburgo - RS acatou a sugestão da fiscalização, indeferindo a solicitação (fls. 61), decisão da qual a peticionária foi cientificada em 14.06.99 (fls. 61).

Inconformada, a contribuinte impugnou tal despacho, por instrumento apresentado em 28.06.99 (fls. 79 a 92), alegando que os valores pagos a terceiros, sobre os quais incidiram PIS/PASEP e COFINS, como é o caso dessas operações, entram na base de cálculo do benefício, por determinação legal; e alegando, ainda, que a orientação contida na "nota" do Boletim Central, seguida, neste caso, pela administração tributária, primeiro, não integra a legislação tributária (CTN, artigo 96), e segundo, nem sequer foi publicada.

A decisão de primeira instância da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, datada de 22.09.2000, tomou conhecimento da impugnação para, na sequência, indeferir o pleito do sujeito passivo, confirmando o entendimento da DRF em Novo Hamburgo - RS (fls. 95 a 99).

Cientificada da decisão monocrática em 10.10.2000 (fls. 99, verso), o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário para este Conselho em 09.11.2000 (fls. 100 a 114), reiterando seus argumentos, tendo a DRJ Porto Alegre - RS encaminhado o processo, com o mencionado recurso, em 22.11.2000, a este Conselho (fls. 163).

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 11065.000020/99-19  
Resolução : 201-00.181  
Recurso : 116.158

#### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JOSÉ ROBERTO VIEIRA

Trata-se de **Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido do IPI** de fls. 01, relativo às exportações (Lei nº 9.363/96), em que o valor originalmente solicitado foi reduzido pela inclusão, dita indevida, na sua base de cálculo, do valor de beneficiamento e da mão-de-obra realizados por terceiros.

Tanto o despacho decisório da DRF em Novo Hamburgo - RS quanto a decisão de primeira instância da DRJ em Porto Alegre - RS, tomaram em consideração orientação constante de um Boletim Central da Secretaria da Receita Federal, segundo o qual **o critério de admissão do valor da industrialização por encomenda na base de cálculo do crédito presumido é a tributação pelo IPI**, seja da operação de remessa dos insumos para industrialização, seja da operação de remessa do produto pelo executor da industrialização, que devem permanecer sem o benefício da suspensão. Havendo tributação do IPI, o valor da industrialização por encomenda integra a base de cálculo do crédito presumido; inexistindo tal tributação, o valor da industrialização por encomenda não integraria essa base de cálculo.

Nessa linha, também, a orientação constante da resposta à Pergunta nº 723 da obra *"Imposto de Renda 2001 - Perguntas e Respostas"* (Ministério da Fazenda - Secretaria da Receita Federal, 2001, p. 382): *"No caso em que o encomendante remete os insumos com suspensão do IPI ao executor da encomenda ... 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. Trata-se de mera prestação de serviços e não de aquisição de matéria-prima, material de embalagem e produto intermediário"*. Parece que a administração tributária está aqui a raciocinar que, não tendo havido tributação do IPI no retorno da industrialização por encomenda, o executor da industrialização não utilizou produtos de sua fabricação ou importação, hipótese em que se estaria diante de *"... mera prestação de serviços ..."*

Recorde-se o tratamento dispensado pela legislação do IPI à **industrialização por encomenda**, em que o encomendante pode remeter ao industrializador por encomenda, com suspensão do IPI, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem destinados à industrialização, desde que os produtos industrializados devam ser enviados ao estabelecimento remetente daqueles insumos (Regulamento do IPI, Decreto nº 2.637, de 25.06.98, artigo 40, VII), bem como o executor da industrialização por encomenda pode remeter ao estabelecimento encomendante, igualmente, com suspensão do IPI, os produtos dessa



Processo : 11065.000020/99-19  
Resolução : 201-00.181  
Recurso : 116.158

forma industrializados, desde que não tenha utilizado, na operação, produtos de sua industrialização ou importação, e desde que os produtos industrializados por encomenda sejam destinados pelo encomendante a comércio ou industrialização (Regulamento do IPI, artigo 40, VIII).

**Pensamos que o critério para a admissão do valor da industrialização por encomenda na base de cálculo do crédito presumido não pode ser, exclusivamente, a tributação ou não pelo IPI das remessas relativas a tal industrialização.** Considere-se que a Lei nº 9.363, de 13.12.96, instituiu o "... *crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados*", concedido à "... *empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais*", como ressarcimento das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, "... *incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo*" (artigo 1º), elegendo como base de cálculo do crédito presumido o valor obtido "... *mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem..., do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador*" (artigo 2º). Logo, entendemos que, se a base de cálculo do crédito presumido resulta da aplicação do referido percentual sobre o valor total das aquisições de insumos, o critério de admissão do valor da industrialização por encomenda na base de cálculo desse crédito só pode ser o da adequação ou não do produto obtido via industrialização por encomenda aos conceitos de matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem.

**O critério da tributação ou não pelo IPI, adotado pela administração tributária no presente caso, embora constitua indicativo no sentido desejado, por si só, não é o bastante para o deslinde da questão.** Veja-se, por exemplo, que o executor de uma industrialização por encomenda pode remeter ao encomendante produtos dessa forma fabricados, que serão por este destinados a comércio ou industrialização, e em cuja industrialização não tenha utilizado produtos de sua fabricação ou importação, ou seja, atendendo a todos os requisitos legais para a aplicação do benefício da suspensão, contudo, agregou, na industrialização por encomenda, produtos intermediários adquiridos de terceiro, de tão grande relevância que fazem do produto assim industrializado, indubitavelmente, uma nova matéria-prima, muito diferente daquela originalmente enviada pelo encomendante da industrialização, caracterizando a remessa do executor da industrialização, irrecusavelmente, como uma aquisição de matéria-prima, hipótese em que, entendemos, não poderá a industrialização por encomenda ser excluída da base de cálculo do crédito presumido.



Processo : 11065.000020/99-19  
Resolução : 201-00.181  
Recurso : 116.158

Eis que necessário, portanto, o conhecimento, em suas minúcias e detalhes, do conteúdo da chamada "industrialização por encomenda" para determinar se o encomendante, ao receber o produto desse modo industrializado, está efetivamente "adquirindo uma matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem".

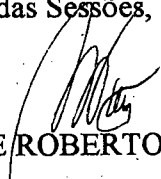
E que informações temos acerca do processo de industrialização por encomenda no presente caso? Pouquíssimas. O Relatório de Verificação Fiscal menciona as "... operações de industrialização encomendadas a outras empresas ..." (fls. 52); a Impugnação refere o "... beneficiamento e mão de obra realizados por terceiros ..." (fls. 81); a decisão de primeira instância cita o "... beneficiamento e mão-de-obra efetuados por terceiros ..." (fls. 95); o Recurso Voluntário faz menção aos "... valores pagos a pessoas jurídicas que realizam operações de industrialização por encomenda ..." (fls. 103/104), às "... etapas de industrialização realizadas por terceiros... beneficiamento ..." (fls. 105) e aos "... valores pagos a estabelecimentos de terceiros que realizam operações de beneficiamento ..." (fls. 111); e muito embora a decisão de primeira instância tenha acrescentado referências a "... serviços prestados por terceiros ..." (fls. 97) e a "... valor do serviço prestado ..." (fls. 97); em nenhum momento do processo fica esclarecido em detalhes o conteúdo da industrialização por encomenda. Quais os procedimentos de beneficiamento por encomenda efetivamente ocorridos neste caso? E em que grau? O presente processo simplesmente carece dessas informações.

Isso posto, entendemos deva este julgamento ser convertido em diligência para que a repartição de origem promova as investigações necessárias, junto ao estabelecimento da contribuinte, com a devida ciência a ela, de forma a trazer ao processo, com o detalhamento necessário, as informações aqui referidas, cuja ausência foi acima diagnosticada, para instruir convenientemente o presente processo administrativo, permitindo a sua justa e legal decisão.

Cumprida a diligência, devem os presentes autos retornar a esta Câmara.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 21 de agosto de 2001

  
JOSÉ ROBERTO VIEIRA