



Nº 03/2008 - 05/05/2008

## INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA - LUCRO PRESUMIDO - SIMPLES NACIONAL

Colaboração AFRFB Nilo Carvalho  
Supervisor do Plantão Fiscal da DRFB/FOR

### LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL

#### **Industrialização por encomenda: Novo posicionamento da RFB**

O Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 26, assinado no dia 25 de abril passado (DOU de 28.4.2008), alterou o entendimento da Receita sobre a chamada "industrialização sob encomenda", em que levava em consideração o custo aplicado no processamento industrial. Até então, pelo ADI-RFB nº 20, de 13 de dezembro de 2007, ora revogado, a industrialização por encomenda passava a ser considerada prestação de serviços - o que aumentava o percentual do lucro presumido, do IR de 8% para 32% e a CSLL de 12% para 32%. A mudança atingia diversas indústrias, principalmente as de confecções, em que a maioria ou a totalidade das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens são fornecidos por quem encomenda a industrialização, ou seja, a Receita Federal considerava prestação de serviço a "industrialização sob encomenda", na hipótese de existência de preponderância dos custos dos insumos fornecidos por quem encomendou a industrialização. Com isso, o percentual de 8% de presunção de lucro estabelecida para a indústria que opta pelo lucro presumido passaria a ser de 32%, que é o percentual estabelecido para a prestação de serviços, além do acréscimo do percentual da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, que aumenta de 12% para 32%. Resumindo, o critério era feito com base na formação do custo e não no tamanho da empresa em que se processa o produto.

Em dezembro passado, a interpretação por parte do fisco se baseou justamente no aspecto "custo", que é a essência do artigo 15 da Lei nº 9.249, de 1995, que estabelece os percentuais de presunção de lucro presumido. Pela norma, a empresa que recebe toda a matéria-prima de quem encomenda de seus produtos, ou seja, do contratante, tem custos muito menores na formação de seu lucro do que a indústria que adquire seus próprios insumos.

Agora, o novo entendimento da Receita Federal sobre "industrialização por encomenda" leva em consideração o que preceitua o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI), aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, por meio do art. 4º, observadas as disposições do art. 5º c/c o art. 7º do referido decreto. Esse era o posicionamento da RFB antes do ADI-RFB nº 20 de dezembro passado.

Pelo artigo 4º acima, o Decreto caracteriza o que vem a ser industrialização, incluindo as operações que modifica a finalidade do produto, próprios da "industrialização por encomenda", em que há aplicação de matéria-prima e produtos intermediários, importando sempre na obtenção de um novo produto.

Já o art. 5º c/c o art. 7º do referido Decreto, diz que não se considera industrialização, no caso de "industrialização por encomenda" apenas a confecção ou preparo de produtos de artesanato, ou a empresa que empregar, no máximo cinco operários e, caso utilize força motriz, não dispuser de potência superior a cinco quilowatts, e ainda o trabalho seja preponderante na formação do custo do produto, ou seja, quando o custo de mão-de-obra for superior a sessenta por cento.

Pelo visto, a maioria das empresas que industrializam por encomenda,

independentemente da composição dos custos industriais, quando optarem pelo Lucro Presumido, deve pagar o imposto de renda (IR) e a contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), respectivamente, utilizando os percentuais de 8% e 12%.

Para as empresa que pagaram o IR e a CSLL com base no ADI-RFB nº 20 de dezembro passado, utilizando os percentuais de lucro de empresas prestadoras de serviços, de 32% para o IR e a CSLL, podem retificar os cálculos a solicitar restituição e/ou compensação via PER/DCOMP dos valores pagos a maior, preenchendo o Dacon e a DCTF já com os valores retificados.

Infelizmente para as empresas que passaram para o Lucro Real por conta do ADI-RFB nº 20 de dezembro passado, não poderão retornar ao Lucro Presumido se efetuaram algum recolhimento de IR ou de CSLL com base no Lucro Real nesse ano-calendário, podendo retornar no ano subsequente.

### **Simples Nacional**

Caso a empresa seja optante pelo **Simples Nacional**, pode ainda existir dúvidas quanto à aplicação do Anexo II (industrialização) ou Anexo III (prestação de serviços). Como as prefeituras vão poder fiscalizar também o Simples Nacional, provavelmente irão tributar a empresa com o Imposto Sobre Serviços (ISS), enquanto a União vai querer o IPI. Por outro lado, os Estados vão querer cobrar o ICMS, mesmo a prefeitura cobrando o ISS. Isso só pode ser resolvido com a edição de uma Lei Complementar, dispondo sobre a competência de cada ente federativo.

Entendemos que a regra deve ser a mesma para o lucro presumido. Portanto, se a empresa for considerada indústria, deve-se usar o Anexo II, com a incidência do IPI, já que a indústria fatura diretamente para a empresa encomendante.

Por outro lado, é de se entender que só se aplica o Anexo III (Serviços), com a incidência do ISS, quando o serviço for executado diretamente ao usuário final, na forma como dispõe a Lei Complementar nº 116, de 2003. Como já vimos, não se considera industrialização quando o bem é produzido em estabelecimento que empregar, no máximo, cinco operários e, caso utilize força motriz, não dispuser de potência superior a cinco quilowatts, e ainda, que o valor, a título de mão-de-obra, seja no mínimo a sessenta por cento do custo de processamento, na forma como dispõe o art. 7º do Decreto nº 4.544, de 2002 (Regulamento do IPI - RIPI). Diz, também, o art. 35 do RIPI, que ocorre o fato gerador do IPI na saída do estabelecimento industrial diretamente para o estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, por ordem do encomendante, quanto aos produtos mandados industrializar por encomenda. Nesse último caso, deve-se utilizar o Anexo II do Simples Nacional.