



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 8ª RF

Solução de Consulta nº 273 - SRRF08/Disit

Data 12 de novembro de 2012

Processo *****

Interessado *****

CNPJ/CPF *****

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

OPERAÇÃO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. IDENTIFICAÇÃO COM SERVIÇO. SUJEIÇÃO AO ISS. IRRELEVÂNCIA. INCIDÊNCIA DO IPI.

O fato de operações caracterizadas como industrialização, por encomenda de terceiros, pela legislação do IPI, se identificarem com quaisquer dos serviços relacionados na lista anexa à LC nº 116, de 2003, sujeitos ao ISS, não impede a incidência do IPI sobre os produtos resultantes dessas industrializações.

OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL. SUSPENSÃO DE IPI. INAPLICÁVEL.

O regime de suspensão do IPI previsto no art. 43, inciso VI c/c o inciso VII, do Ripi/2010, relativo às operações de industrialização sob encomenda de terceiros, não se aplica às empresas optantes pelo Simples Nacional.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, art.156, inciso III; LC nº 116, de 2003, art.1º e §2º e lista anexa; DL nº 406, de 1968; art.8º; Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010), art.4º, art. 5º, inciso V, art. 7º, inciso II, art. 35, inciso II; e arts. 177 a 179; e PN CST nº 83, de 1977.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

A consultante informa ter por objeto social a fabricação de equipamentos e aparelhos elétricos (CNAE 2790-2/90) e que também industrializa tais produtos sob encomenda de outras empresas.

2. Com relação a operação de industrialização sob encomenda que executa, afirma que “recebe do encomendando o material bruto, tendo de beneficiar, fabricar, montar e/ou transformar, devolvendo-o ao encomendante” (sic) e que dentre as operações que efetua encontram-se a de “Prensa de peças; Tamboreamento; Dobra suporte; Bricom suporte; Rebite de peças; Furos; Roscas e Rebarbeamento de peças; e Montagem de peças”.

3. Anexando “Extrato do Simples Nacional” às fls. 50 e 51, acrescenta que, atualmente, está inscrita no Simples Nacional, recolhendo os impostos como indústria (Tabela II).

4. Expõe que “foi autuada pela Prefeitura Municipal de ****/**, sob o argumento de que a atividade exercida estaria sujeita à incidência do imposto sobre serviços, e não do IPI”; que “segundo fundamento da própria Municipalidade, o item 14.05 da Lei Complementar 116/03 define a incidência do ISSQN na industrialização por encomenda, em substituição à incidência do IPI/ICMS”; e que. “afirma a Municipalidade, ainda, que a alteração legislativa formulada na Lei Complementar 116/03, deixou de ressaltar a incidência do imposto municipal no processo de industrialização, o que justifica a cobrança efetuada”.

5. Entende, contudo, que o imposto municipal não é devido incidindo no seu caso apenas o imposto federal e estadual. Caso contrário ocorreria uma bitributação sobre o mesmo fato gerador.

6. Alegando demonstrar a industrialização por encomenda que executa, anexa às fls. 15 a 25, cópia de notas fiscais de remessa do material bruto, cópia de ordens de serviço do trabalho realizado e cópias de notas fiscais de retorno do produto industrializado com a suspensão do IPI de que trata o art. 43, inciso VII, do Ripi/2010, conforme anotação no quadro de “Dados Adicionais” dos documentos.

7. Diante do exposto indaga “se é devido o imposto federal (IPI) ou o municipal (ISSQN) na atividade de industrialização por encomenda realizada pela Consulente”.

Fundamentos

8. Preliminarmente, observe-se que a finalidade do processo de consulta administrativa é fornecer ao sujeito passivo a interpretação adotada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para determinada norma tributária federal, a qual discipline situações por ele concretamente enfrentadas, cujo sentido lhe pareça dúbio, obscuro ou de difícil compreensão.

9. Desta forma:

9.1 no que concerne a legislação do ISS, em se tratando de dúvidas relativas a imposto de competência municipal, a solução de consulta compete ao Município; e

9.2 a presente consulta não tem o condão de validar a informação fornecida pela consulente no sentido de que a atividade por ela exercida é uma industrialização por

encomenda, nos termos da legislação do IPI. Havendo dúvida sobre esse aspecto, a consultante poderá formalizar consulta específica, com a descrição detalhada da atividade exercida e indicação dos dispositivos da legislação tributária pertinentes, assim como, mediante a observância de todos os demais requisitos exigidos para a formulação de consulta tributária, determinados pela Instrução Normativa RFB n.º 740, de 2 de maio de 2007.

10. Em seguida, note-se que do relatado pela interessada depreende-se que seu entendimento advém da premissa, fixada por ela própria, segundo a qual uma mesma operação não pode ser enquadrada, cumulativamente, como industrialização e prestação de serviço. Em decorrência, considera que as operações que realiza, sob encomenda de terceiros, se sujeitas ao ISS, de competência municipal, por estarem tais operações abrangidas pela lista de serviços publicada anexa à LC nº 116, de 2003, não podem se sujeitar ao IPI, de competência federal, como industrialização, e vice-versa, isto é, se sujeitas ao IPI não podem se sujeitar ao ISS.

11. A definição de industrialização, para fins de incidência do IPI, estabelecida pela Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, lei básica do imposto, está, hoje, reproduzida no art. 4º do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (Ripi/2010):

“Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.” (negritou-se)

12. Como se pode observar, especialmente combinando as disposições do caput do art. 4º com as do seu parágrafo único, o conceito legal de industrialização é bastante amplo. Evidentemente, isto ocasionará que, em determinadas situações, uma operação caracterizada, pela legislação do IPI, como industrialização também seja, simultaneamente, enquadrada como prestação de serviço, pela legislação do ISS.

13. Não existe, na legislação tributária federal, nenhum dispositivo legal que determine a não incidência do IPI em operações que possam ser, concomitantemente, caracterizadas como industrialização e prestação de serviços. A incidência do ISS nessas operações é inteiramente irrelevante para determinar a incidência, ou não, do IPI. Apenas as operações excluídas do

conceito de industrialização, nos termos da lei, não estão sujeitas a incidência do IPI e estas são as elencadas no art. 5º do Ripi/2010.

14. Note-se, também, com relação a operações realizadas por encomenda, que somente aquelas realizadas nos termos do art.5º, inciso V, c/c art.7º, inciso II, do Ripi/2010 não são consideradas como industrialização. O fato de o executor da industrialização efetuar a operação por encomenda de terceiros não descaracteriza a mesma como industrialização; se assim não fosse, chegar-se-ia ao absurdo de se declarar a inexistência da figura da industrialização por encomenda, no IPI, uma vez que o executor da encomenda estaria sempre “apenas prestando um serviço” ao encomendante e, não, realizando uma industrialização.

15. Destaque-se que a lei complementar que trata da incidência do ISS - Lei Complementar (LC) nº 116, de 31 de julho de 2003 - cumprindo o comando do art. 156, inciso III, da Constituição Federal em vigor, apenas determina, em seu art. 1º, § 2º, que os serviços mencionados na lista anexa a referida LC, ressalvadas as exceções expressas na própria lista, não estão sujeitos ao imposto ICMS, de competência estadual, incidente sobre os serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação; em momento algum exclui dos serviços relacionados na lista a incidência do IPI, de competência federal.

16. Ressalte-se, ainda, que não há conflito entre os fatos geradores do imposto municipal e do federal, uma vez que:

- o fato gerador do ISS é a prestação de serviços constantes da lista anexa da LC nº 116, de 2003, conforme determina o art. 1º da referida LC; e

- o fato gerador do IPI é a saída do produto industrializado do estabelecimento industrial ou a ele equiparado, conforme art. 35, inciso II, do Ripi/2010.

17. Corroborando o entendimento exposto, cabe citar o Parecer Normativo CST nº 83, de 1977 (publicado à época em que vigorava a lista de serviços anexa ao Decreto-Lei (DL) nº 406, de 31 de dezembro de 1968, a qual foi substituída, com a revogação do art.8º do DL nº 406/68, pela lista anexa à LC nº 116, de 2003, ora em vigor), que em seu art. 5º, esclareceu que “o fato de quaisquer dos serviços catalogados na lista anexa ao Decreto-lei nº 406/68, ou que foram ou venham a ser posteriormente incluídos, se identificarem com operações consideradas industrialização, “ex-vi” do RIPI, é irrelevante para determinar a não incidência do IPI.”.

18. Quanto às informações complementares constantes no pleito de que a interessada é optante pelo Simples Nacional (item 3 do relatório) e de que por se tratar de hipótese de industrialização por encomenda, aplica o regime de suspensão do IPI de que trata o art. 43, inciso VII, do Ripi/2010 – suspensão do IPI no retorno do produto fabricado (item 6 do relatório), cabe notar que:

18.1 a própria Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que instituiu o Simples Nacional, corrobora com o entendimento exposto nos itens acima, tendo em vista que a Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008, incluiu o § 5º-G no art. 18 e o art. 79-D na Lei Complementar nº 123, de 2006, com a seguinte redação:

Art. 18

.....
§ 5º-G. As atividades com incidência simultânea de IPI e de ISS serão tributadas na forma do Anexo II desta Lei Complementar, deduzida a parcela correspondente ao ICMS e acrescida a parcela correspondente ao ISS prevista no Anexo III desta Lei Complementar.

.....
Art. 79-D. Excepcionalmente, para os fatos geradores ocorridos entre 1º de julho de 2007 e 31 de dezembro de 2008, as pessoas jurídicas que exerçam atividade sujeita simultaneamente à incidência do IPI e do ISS deverão recolher o ISS diretamente ao Município em que este imposto é devido até o último dia útil de fevereiro de 2009, aplicando-se, até esta data, o disposto no parágrafo único do art. 100 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional – CTN. ”

18.2 independentemente de se conceituar ou não a operação executada pela consultante como a de “sob encomenda de terceiros” nos termos da legislação do IPI, as disposições do art. 43, inciso VII (c/c o inciso VI), do Ripi/2010, relativas ao regime de suspensão do IPI na operação de industrialização sob encomenda de terceiros, não se aplicam às empresas optantes pelo Simples Nacional.

18.2.1 O Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte-Simples Nacional é um regime único de arrecadação, incluindo obrigações acessórias, para apuração e recolhimento de impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, diferenciado e favorecido, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

18.2.2 Neste sentido, as regras próprias e específicas a que estão sujeitas as empresas optantes pelo Simples Nacional, no tocante à tributação do IPI, não se coadunam com o regime de suspensão do IPI de que tratam os incisos VI c/c VII do art. 43 do Ripi/2010. São regimes distintos e não concomitantes.

18.2.3 Sendo assim, a opção pelo Simples Nacional, por contribuintes do IPI, é incompatível com a utilização de qualquer outro benefício ou tratamento fiscal diferenciado ou mais favorecido, tais como suspensão, isenção ou alíquota zero.

18.2.4 Os arts. 177 a 179 do Ripi/2010 tratam dos optantes pelo Simples Nacional.

Conclusão

19. Diante do exposto e com base nos atos acima citados, proponho que a consulta seja solucionada declarando-se que:

19.1 o fato de uma operação caracterizada como industrialização, sob encomenda de terceiros, pela legislação do IPI, se identificar com quaisquer dos serviços relacionados na lista anexa à LC nº 116, de 2003, sujeitos ao ISS, não impede a incidência do IPI sobre o produto resultante desse processo de industrialização.

19.2 o regime de suspensão do IPI previsto no art. 43, inciso VI c/c o inciso VII, do Ripi/2010, relativo às operações de industrialização sob encomenda de terceiros, não se aplica às empresas optantes pelo Simples Nacional.

(assinado digitalmente)

RITA LIA MARIA ROCCHICCIOLI
AFRFB - Matr. 23310

Erro! A origem da referência não foi encontrada.

Fls. !Fim
imprevisto da fórmula

Ordem de Intimação

De acordo.

Aprovo a solução de consulta .

Encaminhe-se à ***** para conhecimento, ciência à interessada e demais providências cabíveis.

(assinado digitalmente)

EDUARDO NEWMAN DE MATTERA GOMES

Chefe da Divisão de Tributação

Portaria SRRF 0800/P N° 351/2011 (DOU de 23/05/2011)

Competência Delegada - Portaria SRRF 08/G n° 25 de 29/02/2012 (DOU - 1º/03/2012)