



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
6ª REGIÃO FISCAL

Processo nº

Solução de Consulta nº 210 - SRRF/6ª RF/Disit

Data 22 de dezembro de 2008

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

IPI. IMPORTAÇÃO. SUSPENSÃO. Fazem jus à suspensão de IPI prevista na Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, § 4º, apenas as operações de importação de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME) realizadas diretamente pelo estabelecimento industrial fabricante, preponderantemente, de partes e peças para industrialização dos produtos classificados na posição 88 da Tipi.

Dispositivos legais: Lei nº 10.637/2002, art. 29, § 4º, c/c art. 29, § 1º, I, "b"; Instrução Normativa SRF nº 296/2003, art. 11, § 2º.

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 consulente acima identificada tem por objeto social a construção, montagem e comercialização de produto classificado no Capítulo 88 da Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados – Tipi e dirige-se a esta Superintendência para formular consulta acerca da possibilidade de utilização, na operação que especifica, do benefício de suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, nos termos estabelecidos pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

2. Informa a consulente que o dispositivo legal que enseja a presente consulta é o § 4º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e, especificamente, sua dúvida versa sobre a extensão da hipótese legal de suspensão do IPI no desembaraço aduaneiro de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem importados diretamente por seu estabelecimento industrial, que é fabricante [...].

3. A dúvida apresentada advém do enunciado do § 4º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, que, segundo a consulente, *“não foi preciso na conotação/qualificação dos estabelecimentos que, ao desembarcarem as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, realizam operação com suspensão do IPI”*.

4. Diante da indigitada “imprecisão” da legislação, a consulente visa à confirmação de seu entendimento que, em síntese, é o que se segue.

- O art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, prescreve a suspensão do IPI nas situações hipoteticamente previstas e uma situação hipoteticamente prevista é descrita de forma conotativa, ou seja, com a indicação das características necessárias para que a mesma possa pertencer ao conjunto de uma classe definida.
- O art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, descreve três situações que, uma vez ocorridas, determinam a suspensão do IPI na operação: a prescrita no *caput* e as prescritas nas alíneas “a” e “b” do inciso I do § 1º.
- No caso da situação prescrita na alínea “b” do inciso I do § 1º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, a participação de estabelecimento industrial fabricante de produto classificado no Capítulo 88 da Tipi é fundamental para que se configure a situação hipotética e, conseqüentemente, que se opere a suspensão do IPI.
- O enunciado do § 4º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, prescreve a suspensão do IPI como conseqüência de nova situação hipotética, descrita nos seguintes termos: *“§ 4º As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, importados diretamente por **estabelecimento de que tratam o caput e o § 1º** serão desembaraçados com suspensão do IPI”*.
- Ao caracterizar o estabelecimento que realiza operação com suspensão de IPI no desembaraço de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, o § 4º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, o fez com a expressão *“... de que tratam o caput e o § 1º...”*.
- Com base no significado do termo “tratar”, a consulente entende que o estabelecimento descrito no § 4º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, é, no mínimo, qualquer um daqueles caracterizados nas três situações hipotéticas prescritas no *caput* e nas alíneas “a” e “b” do inciso I do § 1º.
- Esse entendimento justifica-se pelo fato de que referidos estabelecimentos foram, quando descritos e considerados como elementos fundamentais para caracterização de referidas situações hipotéticas, efetivamente, *“apresentados”, “expostos”, “tidos por assunto” e “cuidados”* (tomando por base a acepção comum do termo “tratar”, de acordo com o Dicionário Michaelis) nos enunciados do *caput* e do § 1º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002.

- Nesse sentido, a consulente conclui que a suspensão do IPI prescrita no enunciado do § 4º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, tem como uma das situações hipotéticas o desembaraço de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, importados diretamente por estabelecimento industrial fabricante de produto classificado no Capítulo 88 da Tipi, cuja receita bruta decorrente deste produto, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a 60% (sessenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período.

5. Diante desse entendimento, indaga a consulente “se a suspensão do IPI prescrita no enunciado do § 4º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, tem, como uma das situações hipotéticas, o desembaraço de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, importados diretamente por estabelecimento industrial fabricante de produto classificado no Capítulo 88 da Tipi, cuja receita bruta decorrente deste produto, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a 60% (sessenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período, nos termos consignados na presente Consulta”.

Fundamentos

6. O dispositivo legal cuja interpretação se busca é o art. 29 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (com as alterações promovidas pela Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003), a seguir transcrito:

Art. 29. As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados), sairão do estabelecimento industrial com suspensão do referido imposto. (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, também, às saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, quando adquiridos por:

I - estabelecimentos industriais fabricantes, preponderantemente, de:

a) componentes, chassis, carroçarias, partes e peças dos produtos a que se refere o art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002;

b) partes e peças destinadas a estabelecimento industrial fabricante de produto classificado no Capítulo 88 da Tipi;

II - pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras.

§ 2º O disposto no caput e no inciso I do § 1º aplica-se ao estabelecimento industrial cuja receita bruta decorrente dos produtos ali referidos, no ano-calendário imediatamente anterior ao da

aquisição, houver sido superior a 60% (sessenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período.

§ 3º Para fins do disposto no inciso II do § 1º, considera-se pessoa jurídica preponderantemente exportadora aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a 80% (oitenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período.

§ 4º As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, importados diretamente por estabelecimento de que tratam o caput e o § 1º serão desembaraçados com suspensão do IPI.

§ 5º A suspensão do imposto não impede a manutenção e a utilização dos créditos do IPI pelo respectivo estabelecimento industrial, fabricante das referidas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

§ 6º Nas notas fiscais relativas às saídas referidas no § 5º, deverá constar a expressão "Saída com suspensão do IPI", com a especificação do dispositivo legal correspondente, vedado o registro do imposto nas referidas notas.

§ 7º Para os fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão:

I - atender aos termos e às condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal;

II - declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos.

7. Como se vê, trata-se de dispositivo legal que estabelece hipótese de suspensão de IPI, desde que três condições sejam atendidas:

- a) os estabelecimentos responsáveis pelas vendas sejam industriais;
- b) os estabelecimentos responsáveis pelas compras se dediquem, preponderantemente, à industrialização dos produtos citados nos dispositivos legais em questão; e
- c) as MP, PI e ME adquiridos com suspensão de IPI sejam utilizados nesse processo de industrialização.

8. Tal dispositivo deve ser interpretado literalmente, em face do disposto no art. 111, inc. I, do CTN – Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966):

“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre:

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

(.....)”

9. Portanto, só fazem jus à suspensão de IPI as operações que preencham simultaneamente os três requisitos citados. Basta que uma dessas condições seja desatendida para que a norma não incida sobre o caso concreto e não nasça o direito à suspensão.

10. A leitura desse dispositivo deve ser cotejada com o ato normativo que o regulamenta, qual seja, a Instrução Normativa SRF nº 296, de 2003. Dessa IN destaca-se:

Art. 11. Sairão do estabelecimento industrial com suspensão do IPI as MP, PI e ME, adquiridos por estabelecimento industrial fabricante, preponderantemente, de partes e peças destinadas a estabelecimento industrial fabricante de produto classificado no Capítulo 88 da Tipi.

§ 1º Para fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atendem a todos os requisitos estabelecidos.

§ 2º As MP, PI e ME importados diretamente por estabelecimento industrial fabricante de que trata este artigo serão desembaraçados com suspensão do IPI, ficando o desembaraço com suspensão do imposto condicionado à apresentação, pelo contribuinte, de cópia, com recibo de entrega, da informação a que se refere o § 3º.

§ 3º O estabelecimento adquirente de que trata este artigo deverá informar, sem formalização de processo, à Delegacia da Receita Federal (DRF) ou à Delegacia da Receita Federal de Fiscalização (Defic) de seu domicílio fiscal os produtos que elabora e as peças e partes que irá adquirir nos mercados interno e externo.

11. Ambas, lei e instrução normativa, determinam que as matérias primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, importados diretamente pelos estabelecimentos de que tratam, respectivamente, o *caput* e o § 1º do art. 29 da Lei e o art. 11 da IN, sejam desembaraçados com suspensão de IPI.

12. O encadeamento, aparentemente lógico, dos termos da disposição prescrita no enunciado do § 4º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, culminou no raciocínio que induziu a consulente ao entendimento de que a suspensão sob análise tem como uma das situações hipotéticas o desembaraço de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, importados diretamente por estabelecimento industrial fabricante de produto classificado no Capítulo 88 da Tipi.

13. Contudo, conforme se depreende pela leitura do referido art. 29, o estabelecimento industrial fabricante, **preponderantemente**, de componentes, chassis, carroçarias, partes e peças para industrialização dos produtos classificados nas posições que especifica poderão adquirir matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem com suspensão do IPI. Essa compra pode ser efetuada no mercado interno (*caput* do art. 29 e § 1º, inciso I, “a” e “b”) ou externo (§ 4º do art. 29) e, nesse último caso, o benefício ocorre no desembaraço aduaneiro.

14. A legislação do IPI estabelece, pois, hipóteses de suspensão desse imposto, no âmbito das cadeias de fabricação, de sorte a concentrar toda a tributação na etapa final. No caso sob análise, na fábrica do produto classificado no Capítulo 88 da Tipi, estabelecimento industrial que dá saída ao produto pronto e acabado.

15. Mais detalhadamente, a técnica adotada para atingir esse desiderato consiste em prever que os insumos empregados nessa cadeia produtiva saiam dos estabelecimentos que a integram com suspensão do IPI, obstando assim, por completo, o surgimento de créditos. Impede-se, também, o surgimento de débitos do IPI, ressalvado, unicamente, o débito do imposto relativo

à saída do produto acabado. Esse IPI incidente na saída do produto pronto deve ter como base de cálculo o seu valor integral, descabendo descontar qualquer crédito do montante de IPI assim calculado, uma vez que, em razão das suspensões em comento, nenhum crédito terá sido gerado na cadeia de produção.

16. É importante destacar que a sistemática em análise não implica qualquer desoneração de IPI e não representa benefício fiscal. Essas hipóteses de suspensão visam, exclusivamente, a aumentar a eficácia do trabalho de fiscalização da administração tributária federal, uma vez que deslocam para uma única etapa produtiva a obrigação tributária principal, cujo objeto será a integralidade do valor do IPI devido ao longo de toda a cadeia de produção. Por esse motivo, nenhuma suspensão será legítima se, de algum modo, implicar redução, ou puder resultar em diminuição, do valor total do IPI que seria devido em toda a cadeia de produção caso não houvesse nela suspensão alguma.

17. A dúvida aduzida pela consulente diz respeito ao estabelecimento industrial que pode ser alcançado pelo § 4º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo § 2º do art. 11 da IN SRF nº 296, de 2003, uma vez que esses preceitos mencionam “estabelecimento industrial fabricante” reportando-se àqueles tratados anteriormente, que tanto poderia ser o de origem quanto o de destino, segundo o seu entendimento.

18. Contudo, o vocábulo “tratar” contido no § 4º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, tem o sentido de “ter por assunto, por objeto” e, no caso, o assunto/objeto referido é o pretendido pelo legislador quanto ao benefício da suspensão.

19. Nesse sentido, a norma faz referência a uma etapa determinada do ciclo produtivo e, quando se trata de normas que estabelecem suspensão de tributos, espécie normativa que, como já se viu, tem interpretação restrita, não cumpre ao intérprete estender a etapas posteriores da cadeia produtiva o benefício que se mantém dentro de certos limites.

20. Portanto, não procede a pretensão manifestada pela consulente de promover a importação de insumos destinados à elaboração de produto classificado no Capítulo 88 da Tipi com suspensão do IPI devido no desembaraço aduaneiro, nos termos do § 4º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, uma vez que o benefício foi concedido para operações de etapas anteriores do processo produtivo.

21. No que concerne à possibilidade de importar insumos destinados à elaboração de produto classificado no Capítulo 88 da Tipi, conforme mencionado no § 1º, inciso I, “b”, do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, com suspensão do IPI devido no desembaraço aduaneiro, conforme previsto no § 4º do mesmo dispositivo legal, ressalte-se ser cabível **exclusivamente** ao estabelecimento industrial fabricante de partes e peças (com a condição de serem destinadas a estabelecimento industrial fabricante de produto classificado no Capítulo 88 da Tipi), ao qual, nas operações internas, é também facultado adquirir matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem com suspensão do imposto nos termos do *caput* e do § 1º do citado art. 29.

22. A consulente, portanto, não pode valer-se do tratamento suspensivo instituído pelo § 4º do mesmo artigo no desembaraço aduaneiro dos insumos que importar, uma vez que não é a fabricante dos produtos mencionados no *caput* e no § 1º daquele dispositivo, senão como destinatária destes, no caso do § 1º, inciso I, “b”.

23. Sendo esse tratamento suspensivo essencialmente vinculado à ulterior destinação das mercadorias, que deve obrigatoriamente ser o emprego na montagem do aludido produto classificado no Capítulo 88 da Tipi, só cabe adotá-lo os estabelecimentos industriais que, de fato, irão destinar as peças e partes para a indústria desse produto.

24. Considerando, portanto, os dispositivos que regem a matéria sob exame, a faculdade de importar insumos destinados à fabricação de produto referido no precitado § 1º, inciso I, “b” com suspensão do IPI devido no desembaraço aduaneiro é **exclusivamente** do estabelecimento industrial fabricante de insumos, partes e peças **destinadas** a estabelecimento industrial fabricante de produto classificado no Capítulo 88 da Tipi, os quais, nas operações internas, são os adquirentes de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem com suspensão do IPI nos termos do art. 29, § 1º, inciso I, de Lei nº 10.637, de 2002.

Conclusão

25. Em face do exposto, soluciono a presente consulta declarando que a suspensão do IPI de que trata o § 4º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, c/c § 1º, inciso I, letra “b”, do mesmo artigo, nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, destinados a estabelecimentos industriais fabricantes, preponderantemente, de partes e peças destinadas a estabelecimento industrial fabricante de produto classificado no Capítulo 88 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - Tipi, somente se aplica às importações promovidas por estabelecimentos industriais fabricantes dos respectivos insumos, sendo que o tratamento suspensivo em questão não contempla o estabelecimento industrial destinatário.

26. Em outras palavras, faz jus à suspensão do IPI no desembaraço aduaneiro o estabelecimento industrial que importe diretamente matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para, ele mesmo, empregar como insumos na industrialização de partes e peças destinadas aos produtos classificados no Capítulo 88 da Tipi.

Ordem de Intimação

27. [...].

28. Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única, não comportando, assim, a presente solução de consulta recurso de ofício ou voluntário. Excepcionalmente, se o interessado tomar conhecimento de outra solução divergente desta, aplicada à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, poderá interpor recurso especial, sem efeito suspensivo, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência desta solução, para a Coordenação-Geral de Tributação - Cosit, em Brasília - DF, na forma da Instrução Normativa SRF nº 740/2007, art. 16.

Belo Horizonte, 22 de dezembro de 2008.

MÔNICA ALVES DE OLIVEIRA MOURÃO
Chefe Substituta da DISIT/SRRF06

Competência delegada pela Portaria SRRF nº 632/2007 (DOU 14/08/2007)