



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 8ª RF

SRRF08/Disit

Fls. 24

Solução de Consulta nº 151 - SRRF08/Disit

Data 12 de junho de 2012

Processo *****

Interessado *****

CNPJ/CPF *****

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI PRODUTOS “NT”. PRODUTOS IMUNES. SALDO CREDOR.

Produtos com notação “NT” na Tipi, ainda que amparados pela imunidade, não podem compor o saldo credor do IPI apurado pelo estabelecimento industrial ou equiparado a industrial a cada período. Apenas os créditos do imposto relativos às aquisições de matéria-prima, produto intermediário, e material de embalagem que se destinem a emprego na industrialização de produtos tributados e ao abrigo da imunidade em decorrência da exportação para o exterior (art. 18, inciso II, do Ripi/2010) podem compor o saldo credor do IPI apurado em cada período pelo estabelecimento industrial ou pelo equiparado a industrial e, por conseguinte, compor o saldo credor acumulado a cada trimestre-calendário destes estabelecimentos.

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. CRÉDITO.

O estabelecimento equiparado a industrial nos termos do art. 9º, inciso IV, do Ripi/2010, nas operações de industrialização que encomendar a terceiros, não deve escriturar os créditos de IPI relativos às aquisições de matérias-primas e materiais de embalagem que, sabidamente, se destinarão ao emprego na industrialização de produtos não-tributados (com notação “NT” na Tipi), ainda que estejam amparados pela imunidade do art. 18, inciso IV, do Ripi/2010 (tal como os produtos derivados de petróleo). Tais créditos não podem compor o saldo credor do IPI apurado em cada período e, por conseguinte, o acumulado a cada trimestre-calendário.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.779, de 1999, art. 11; Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010), art.9º, inciso IV, art. 18, inciso II e IV, art. 251, §§ 1º e 2º; art. 254, I, “a”; art. 256, §§ 1º e 2º; art. 257; IN SRF nº 33, de 1999, art. 2º e 4º; e Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 2006.

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 que é um estabelecimento equiparado a industrial por importar e revender produtos de procedência estrangeira (art. 4º, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964), bem como realizar o comércio de produtos cuja industrialização foi realizada por estabelecimento de terceiros, mediante a remessa de matérias-primas e materiais de embalagem (art. 4º, inciso III, da Lei nº 4.502, de 1964).

2. Esclarece que nas industrializações por encomenda utiliza as seguintes matérias-primas e materiais de embalagem, classificados na Tipi no código fiscal: 3923.30.00 (Garrações, garrafas, frascos e artigos semelhantes); 3919.90.00 (Chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, autoadesivas, de plásticos, mesmo em rolos – Outros); 3923.50.00 (Rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes); 3811.21.10 (Preparações antidetonantes, inibidores de oxidação, aditivos peptizantes, beneficiadores de viscosidade, aditivos anticorrosivos e outros aditivos preparados, para óleos minerais (incluída a gasolina) ou para outros líquidos utilizados para os mesmos fins que os óleos minerais. Contendo óleos de petróleo ou de minerais betuminosos. Melhoradores do índice de viscosidade); 3811.21.50 (Preparações antidetonantes, inibidores de oxidação, aditivos peptizantes, beneficiadores de viscosidade, aditivos anticorrosivos e outros aditivos preparados, para óleos minerais (incluída a gasolina) ou para outros líquidos utilizados para os mesmos fins que os óleos minerais. Contendo óleos de petróleo ou de minerais betuminosos. Outras preparações contendo, pelo menos, um de quaisquer dos produtos compreendidos nos itens 3811.21.10, 3811.21.20, 3811.21.30 e 3811.21.40); 4819.10.00 (Caixas de papel ou cartão, ondulados); e 7310.21.90 (Latas próprias para serem fechadas por soldadura ou cravação – Outros).

3. Aduz que entre os produtos resultantes das industrializações por encomenda em estabelecimentos de terceiros encontram-se, principalmente, os óleos lubrificantes derivados do petróleo, os quais são imunes à incidência do IPI (art. 155, § 3º, da CF e art. 18, inciso IV, do Decreto nº 7.212, de 2010 – Ripi/2010) e constam na Tipi/2006, sob o código fiscal 2710.19.32, com notação “NT” (não-tributados).

4. Cita o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, e transcreve as ementas das Soluções de Consultas nºs 14/2003 e 316/2004 e a do Acórdão 20216330, de 17/03/2005, do Conselho de Contribuintes, que trataram do aproveitamento do saldo credor do IPI nas condições do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999.

5. Diante do referido ato legal e com base no art. 4º da IN SRF nº 33, de 1999, e no art. 34 da IN RFB nº 900, de 2008, entende que tem direito a aproveitar os créditos do IPI relativos às aquisições das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem por ela adquiridos desde janeiro de 1999 e aplicados na fabricação dos derivados de petróleo; bem como compensar seu saldo acumulado de IPI decorrente das aquisições das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados na industrialização dos derivados de petróleo, com seus débitos de outros tributos e contribuições federais.

6. Expõe, contudo, que o Ato Declaratório Interpretativo nº 05/2006 “manifesta entendimento restritivo ao crédito do IPI sobre produtos com notação "NT", mesmo quando amparados por imunidade constitucional, sem justificativas ou explicações sobre tais distinções”.

7. Diante do exposto, indaga “in verbis”:

“ - Existe restrição a consulente para tomada de crédito de IPI nas aquisições de MP, PI e ME aplicados na industrialização de produtos derivados de petróleo, fabricados por encomenda da consulente, sob o código NCM 2710.19.32, com notação "NT" e imunes ao IPI por força do artigo 155, § 3º da Constituição Federal?

- Existe restrição a consulente, imposta pelo Ato Declaratório Interpretativo nº 05/2006 e embasada no artigo 11 da Lei 9.779 e nos artigos 73 e 74 da Lei 9.430/96, para compensação de seus créditos acumulados de IPI, resultantes do exposto no item anterior, com outros tributos federais?

- Caso hajam restrições, quais suas justificativas e fundamentação legal, tendo em vista que o artigo 11 da Lei nº 9.779/99, bem assim o artigo 4º da Instrução Normativa SRF nº 33/99, não fazem distinção entre tipos de produtos ou operações imunes, mantendo-se vigentes em sua redação original, sem nenhuma alteração? ”

Fundamentos

8. Preliminarmente, note-se que:

8.1 da descrição da interessada depreende-se que as aquisições de matéria-prima e materiais de embalagem da consultante consistem, exclusivamente, de produtos tributados com alíquota superior a zero, não gozando de qualquer benefício fiscal;

8.2 o art. 9º, inciso IV, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (Ripi/2010), cuja base legal é o art. 4º, inciso III, da Lei nº 4.502, de 1964, citado no pleito, dispõe:

“Art.9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

.....

IV-os estabelecimentos comerciais de produtos cuja industrialização tenha sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, mediante a remessa, por eles efetuada, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso III, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 33a);

..... ”

8.3 relativamente à imunidade e aos derivados de petróleo, o art. 18 do Ripi/2010, estabelece:

“Art.18. São imunes da incidência do imposto:

.....

II-os produtos industrializados destinados ao exterior (Constituição Federal, art. 153, § 3º, inciso III);

.....

IV-a energia elétrica, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País (Constituição Federal, art. 155, § 3o).

..... ”.

9. Em seguida, esclareça-se que, tendo em vista que as consultas administrativas solucionadas no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) versam sobre a interpretação da legislação tributária relativa aos tributos e contribuições federais administrados por este órgão (IN RFB nº 740, de 02 de maio de 2007), não cabe na presente consulta determinar se a consultante é ou não titular de créditos de IPI, passíveis de ressarcimento ou compensação, mas, sim, analisar o entendimento que apresenta quanto ao seu direito, como estabelecimento equiparado a industrial nos termos do art. 9º, inciso IV do Ripi/2010, de manter os créditos de IPI e de aproveitar o saldo credor do imposto acumulado, que é composto, principalmente, de créditos do IPI relativos às aquisições de matérias-primas e materiais de embalagens aplicados na industrialização de produtos com notação “NT” na Tipi/2006 e amparados pela imunidade referida no art. 18, inciso IV, do Ripi/2010 (derivados de petróleo), perante o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999.

10. O art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, assim dispõe:

*“Art. 11 O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, **inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero**, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.” (negritou-se)*

11. Como se vê, o artigo legal transcrito refere-se a **produtos tributados em que se incluem os isentos ou tributados à alíquota zero**, isto é, dispõe que o saldo credor do IPI acumulado a cada trimestre-calendário decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização de **produtos tributados**, aí incluídos os **isentos ou tributados à alíquota zero**, que o contribuinte não puder deduzir com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, **observadas normas expedidas pela SRF** (hoje, RFB):

12. Atendendo a ressalva a que se refere o art. 11 em pauta, quanto à observação das normas expedidas pela SRF, foi editada a IN SRF nº 033, de 4 de março de 1999, para dispor sobre a apuração e utilização do crédito do IPI, tendo em vista o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999. Referido ato normativo em seu art. 2º, §2º, incisos I e II, e art. 4º assim dispõe:

“Art. 2º Os créditos do IPI relativos a matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego nos produtos industrializados, (.....) :

.....

§ 1º O aproveitamento dos créditos a que faz menção o caput dar-se-á, inicialmente, por compensação do imposto devido pelas saídas dos produtos do estabelecimento industrial no período de apuração em que forem escriturados.

§ 2º No caso de remanescer saldo credor, após efetuada a compensação referida no parágrafo anterior, será adotado o seguinte procedimento:

I – o saldo credor remanescente de cada período de apuração será transferido para o período de apuração subsequente;

II – ao final de cada trimestre-calendário, permanecendo saldo credor, esse poderá ser utilizado para ressarcimento ou compensação, na forma da Instrução Normativa SRF nº 21, de 1º de março de 1997.

..... . ” (Note-se que atualmente vigora a IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008. A IN SRF nº 21, de 1997, foi revogada em 2004).

“Art. 4º O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de MP, PI e ME aplicados na industrialização de produtos, inclusive **imunes**, isentos ou tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999.” (negritou-se)

13. As regras de utilização dos créditos de IPI, acima citadas, eram:

13.1 quanto às disposições do art. 2º, §1º e §2º, inciso I, da IN SRF nº 33/79, aquelas constantes do art. 178, **caput**, e §1º, do Regulamento do IPI - Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 – Ripi/98; e

13.2 quanto às constantes do art. 2º, inciso II, e art. 4º da IN SRF nº 33/79, aquelas estabelecidas pelo art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999 c/c as do Decreto Lei nº 491, de 5 de março de 1969, cujo art. 5º (art. 159 do Ripi/1998) admitia a manutenção do crédito do IPI relativo às aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem empregados na produção de **produtos tributados** destinados a exportação **para o exterior**, saídos **com imunidade**.

14. Em seguida, com a publicação de um novo regulamento do imposto, as normas passaram a constar do art. 195, §§1º e 2º, do Decreto nº 4.544, de 2002 - Ripi/2002.

15. Neste contexto, foi publicado, no DOU de 18/04/2006, o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 5, de 17 de abril de 2006, orientando quanto à aplicação da norma do art. 4º da IN SRF nº 33, de 1999, diante do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999 e do Decreto Lei nº 491, de 1969, art. 5º. Para melhor compreensão, são reproduzidos a seguir os arts. 1º e 2º do referido ADI:

“Art. 1º Os produtos a que se refere o art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, são aqueles aos quais a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) garante o direito à manutenção e utilização dos créditos.

Art. 2º O disposto no art. 11 da Lei nº 9.779, de 11 de janeiro de 1999, no art. 5º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969, e no art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, **não se aplica** aos produtos:

I - **com a notação "NT"** (não-tributados, a exemplo dos produtos naturais ou em bruto) na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002;

II - **amparados por imunidade**;

III - **excluídos do conceito de industrialização** por força do disposto no art. 5º do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 - Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Ripi).

*Parágrafo único. **Excetuam-se** do disposto no inciso II os **produtos tributados** na Tipi que estejam **amparados pela imunidade em decorrência de exportação** para o exterior. ” (Note-se que a imunidade a que se refere este parágrafo único é a do art. 18, inciso II, do Ripi/02, que, atualmente, corresponde ao art. 18, inciso II, do Ripi/2010, transcrito no subitem 8.3 acima).*

16. Posteriormente, o Ripi/2002 foi revogado pelo art. 617, inciso I, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (Regulamento do IPI em vigor), e o entendimento acima, em consonância com a regras de utilização dos créditos do IPI de que trata a IN SRF nº 33, de 1999, conforme já assinalado no item 13 acima, passou a constar do Ripi/2010, conforme a seguir.

16.1. O §1º do art. 251 do Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010), ao tratar dos requisitos para escrituração dos créditos do imposto, dispõe claramente que:

“Art. 251.....

*§ 1º **Não deverão ser escriturados créditos relativos a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem** que, sabidamente, se destinem a emprego na industrialização de **produtos não tributados**-compreendidos aqueles com notação “NT” na TIPI, os imunes, e os que resultem de operação excluída do conceito de industrialização- ou saídos com suspensão, cujo estorno seja determinado por disposição legal.” (grifos nossos)*

16.2. Em seguida, o §2º do mesmo art. 251 do Ripi/2010 ressalva que:

“Art. 251.....

*§ 2º O disposto no § 1º não se aplica aos **produtos tributados** na TIPI que estejam **amparados pela imunidade em decorrência de exportação para o exterior.**” (negritou-se)*

16.3. Em consonância com as disposições do §2º do art. 251 do Ripi/2010, o mesmo Regulamento trata tanto da anulação do crédito como também regulamenta as disposições do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, citado pela consultante:

16.3.1. quanto à anulação do crédito, o art. 254, inciso I, alínea “a”, e § 2º, dispõe que:

*“Art. 254. **Será anulado**, mediante estorno na escrita fiscal, o **crédito** do imposto (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25, § 3º, Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 8ª, Lei nº 7.798, de 1989, art. 12, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11):*

***I** - relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, que tenham sido:*

***a)** empregados na **industrialização**, ainda que para acondicionamento, de **produtos não tributados**;*

(...)

§2º O disposto na alínea “a” do inciso I do caput aplica-se, inclusive, a produtos destinados ao exterior.” (negritou-se)

16.3.2. quanto às disposições do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, o art. 256, especialmente os §§ 1º e 2º, e o art. 257 estabelecem que:

“Art.256. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte, observado o disposto no § 2º (Lei nº 5.172, de 1996, art. 49, parágrafo único, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento, tributado à alíquota zero, ou ao abrigo da imunidade em virtude de se tratar de operação de exportação, nos termos do inciso II do art. 18, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 268 e 269, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).” (grifos e destaques nossos)

“Art. 257 O direito à utilização do crédito a que se refere o art. 256 está subordinado ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso e das exigências previstas para a sua escrituração neste Regulamento.” (grifos nossos)

16.3.3. quanto a imunidade, o art. 18 do Ripi/2010, dispõe:

“Art.18. São imunes da incidência do imposto:

.....

II-os produtos industrializados destinados ao exterior (Constituição Federal, art. 153, § 3º, inciso III);

.....

IV-a energia elétrica, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País (Constituição Federal, art. 155, § 3o).

§ 1º..... ”.

17. Sendo assim, de acordo com a legislação vigente, verifica-se que os créditos do imposto relativo à aquisição de matéria-prima, produto intermediário, e material de embalagem que se destinem à industrialização de produtos com notação “NT” na Tipi, ainda que amparados pela imunidade (tal como os derivados de petróleo referidos no art. 18, inciso IV, do Ripi/2010), não podem compor o saldo credor do IPI apurado pelo estabelecimento a cada período e, portanto, acumulado a cada trimestre-calendário. Relativamente aos produtos imunes, apenas os créditos do imposto relativos às aquisições de matéria-prima, produto intermediário, e material de embalagem que se destinem a emprego na industrialização de **produtos tributados e ao abrigo da imunidade em decorrência da exportação para o exterior** (art. 18, inciso II, do Ripi/2010) podem compor o saldo credor do IPI, apurado em cada período e, por conseguinte, o acumulado a cada trimestre-calendário. É este, portanto, o saldo credor do IPI acumulado a cada trimestre-calendário que poderá ser aproveitado para ressarcimento em

espécie ou compensação com débitos de outros tributos, na forma prevista pela IN SRF nº 033, de 1999, e IN RFB nº 900, de 2008, com suas alterações posteriores.

Conclusão

18. Diante do exposto e com base nos atos citados, proponho que a consulta seja solucionada declarando que:

18.1 produtos com notação “NT” na Tipi, ainda que amparados pela imunidade, não podem compor o saldo credor do IPI apurado pelo estabelecimento industrial ou equiparado a industrial a cada período;

18.2 apenas os créditos do imposto relativos às aquisições de matéria-prima, produto intermediário, e material de embalagem que se destinem a emprego na industrialização de produtos tributados e ao abrigo da imunidade em decorrência da exportação para o exterior (art. 18, inciso II, do Ripi/2010) podem compor o saldo credor do IPI apurado em cada período pelo estabelecimento industrial ou pelo equiparado a industrial e, por conseguinte, compor o saldo credor acumulado a cada trimestre-calendário destes estabelecimentos; e

18.3 em decorrência dos subitens anteriores, o estabelecimento equiparado a industrial nos termos do art. 9º, inciso IV, do Ripi/2010, nas operações de industrialização que encomendar a terceiros, não deve escriturar os créditos de IPI relativos às aquisições de matérias-primas e materiais de embalagem que, sabidamente, se destinarão ao emprego na industrialização de produtos não-tributados (com notação “NT” na Tipi), ainda que estejam amparados pela imunidade do art. 18, inciso IV, do Ripi/2010 (tal como os produtos derivados de petróleo).

À consideração superior.

(assinado digitalmente)

RITA LIA MARIA ROCCHICCIOLI
AFRFB - Matr. 23310

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 Nº 351/2011 (DOU de 23/05/2011)
Competência Delegada - Portaria SRRF 08/G nº 25 de 29/02/2012 (DOU - 1º/03/2012)

Rev/VAMF