



Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil  
da 8ª RF

---

## Solução de Consulta nº 326 - SRRF08/Disit

**Data** 09 de dezembro de 2011

**Processo** \*\*\*\*\*

**Interessado** \*\*\*\*\*

**CNPJ/CPF** \*\*\*\*\*

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

“KIT LANCHE”. COLOCAÇÃO DE EMBALAGEM. ACONDICIONAMENTO: EMBALAGEM DE TRANSPORTE E DE APRESENTAÇÃO.

A colocação de embalagem em produtos tributados adquiridos de terceiros, mesmo em substituição da original, salvo quando se destine ao simples transporte do produto, caracteriza industrialização - acondicionamento ou reacondicionamento.

O não atendimento de qualquer uma das condições estabelecidas pelo art 6º do Ripi/02 para caracterizar acondicionamento de transporte configura embalagem de apresentação.

Caracteriza-se como industrialização a operação de acondicionamento que consiste na reunião de produtos alimentícios diversos ( um biscoito doce 40g , um biscoito salgado 25g, uma barra de cereal 12g e duas balas mastigáveis) em um suporte plástico (berço), sendo o conjunto (produtos e berço) envolvido em embalagem plástica promocional pelo sistema “*Flowpack*”, formando um “Kit Lanche”.

**Dispositivos Legais:** Decreto nº 7.212, de 2010 -Ripi/2010, arts. 4º, inciso IV, e 6º, e Pareceres Normativos nºs 520 e 873, de 1971; 163, de 1973 e 66, de 1975.

**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

Informa a consulente dedicar-se a diversos ramos de atividade, dentre os quais destacam-se: fabricação de panificação industrial; comércio atacadista de embalagens; fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para empresas e comércio atacadista de produtos alimentícios em geral.

2. Informa também que realiza o acondicionamento de produtos adquiridos de terceiros em embalagens confeccionadas, as quais são posteriormente comercializadas sob a denominação de \*\*\*\*\*.

3. A interessada explica a composição e o processo de preparação do \*\*\*\*\* através das ilustrações e fotografias anexadas ao processo, da seguinte forma,:

3.1 os produtos acondicionados em suas embalagens originais ( biscoitos doces; biscoitos salgados, barras de cereal e balas mastigáveis) são retirados das respectivas caixas de papelão (de transporte), sendo separados em caixotes plásticos por tipo de produto. Não há violação da embalagem original (individual) . Os produtos e as embalagens individuais são mantidos intactos;

3.2 os produtos são retirados dos caixotes plásticos para serem reunidos em outra embalagem primária, uma espécie de “bercinho” plástico transparente, compondo um \*\*\*\*\* , constituído por 1 (um) biscoito doce \*\*\*\*\* , 1(um) biscoito salgado \*\*\*\*\* , 1 (uma) barra de cereal \*\*\*\*\* e 2 (duas) balas mastigáveis \*\*\*\*\*;

3.3 os berços com os produtos (citados no item 3.2) em seu interior são envoltos, nesta fase, em embalagem plástica promocional (com o logotipo de outra empresa), com a utilização do sistema “Flowpack”, originando um novo produto que é o “Kit Lanche”.

3.4 os kits lanches assim embalados são colocados em caixas de papelão e direcionados aos destinatários .

4. Indaga sobre a correção de seu entendimento, segundo o qual todo o processo de composição e operação do denominado \*\*\*\*\* não seria caracterizado como industrialização nos moldes do arts. 4º ou 5º do Regulamento do IPI (Decreto nº 4.544, de 2002).

## Fundamentos

5. Esclareça-se, inicialmente, que o pleito apresentado menciona disposições do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002-Ripi/2002. Entretanto, à época da protocolização da consulta (17/03/2011) já vigia o Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (Ripi/2010) - publicado no DOU de 16/06/2010-, que, em seu art. 617, inciso I, revogou o Decreto nº 4.544, de 2002 (Ripi/2002), citado pela consulente.

6. Em seguida, para aclarar os conceitos pertinentes à questão apresentada, serão transcritos a seguir os dispositivos do Ripi/2010, que tratam do assunto :

*“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 n.º 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):*

.....

*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);*

.....  
*Art. 6º Quando a incidência do imposto estiver condicionada à forma de embalagem do produto, entender-se-á (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, inciso II):*

*I - como acondicionamento para transporte, o que se destinar precipuamente a tal fim;*

*II - como acondicionamento de apresentação, o que não estiver compreendido no inciso anterior.*

*§ 1º Para os efeitos do inciso I, o acondicionamento deverá atender, cumulativamente, às seguintes condições:*

*I - ser feito em caixas, caixotes, engradados, barricas, latas, tambores, sacos, embrulhos e semelhantes, sem acabamento e rotulagem de função promocional e que não objetive valorizar o produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional;*

*II - ter capacidade acima de vinte quilos ou superior àquela em que o produto é comumente vendido, no varejo, aos consumidores.*

*§ 2º Não se aplica o disposto no inciso II aos casos em que a natureza do acondicionamento e as características do rótulo atendam, apenas, a exigências técnicas ou outras constantes de leis e atos administrativos.*

*§ 3º O acondicionamento do produto, ou a sua forma de apresentação, será irrelevante quando a incidência do imposto estiver condicionada ao peso de sua unidade. ”*

7. Observe-se que a questão do acondicionamento ou reacondicionamento de produtos foi objeto de análise de vários pareceres normativos da Coordenação Geral do Sistema de Tributação, para esclarecer as dúvidas na interpretação do Regulamento do IPI. Destacam-se a seguir alguns trechos de tais pareceres:

### **Parecer Normativo CST nº 66/75 (DOU de 14.07.75)**

#### **IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO. EMBALAGEM**

Exegese do artigo 2º do RIPI. O não atendimento de qualquer uma das condições estabelecidas pelo dispositivo regulamentar para caracterizar acondicionamento de transporte configura embalagem de apresentação.

O inciso I do artigo 2º do vigente RIPI estabelece condições que, cumulativamente atendidas, conduzem à definição do acondicionamento para transporte. No mesmo passo, o inciso II dispõe que entender-se-á “como recipiente, embalagem ou envoltório de apresentação, o acondicionamento não compreendido no inciso anterior”, isto é, que não seja de transporte por desatender qualquer uma das condições pré-estabelecidas.

(...)

4. Assim de forma objetiva, torna-se evidente que quaisquer embalagens, desde que excluídas de uma das condições a serem cumpridas cumulativamente,

deixam de ser de transporte para se enquadrarem como de apresentação, segundo o preceito do já mencionado art. 2º do RIPI. (...)”

### **Parecer Normativo CST nº 520/71 (DOU de 27.08.71)**

#### **IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO.ACONDICIONAMENTO.**

##### **COLOCAÇÃO DE EMBALAGEM EM PRODUTOS TRIBUTADOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS.**

Desde que não se destine ao simples transporte do produto, caracteriza industrialização – acondicionamento ou reacondicionamento (...).

Vedado ao adquirente rotular, como se fosse de sua fabricação, produtos adquiridos de terceiros e que não tenham sido, por ele, submetidos a qualquer processo de industrialização previstos nos incisos (...) do RIPI.

A colocação de embalagem em produtos tributados adquiridos de terceiros, mesmo em substituição da original, salvo quando se destine ao simples transporte do produto, caracteriza industrialização – acondicionamento ou reacondicionamento – (...)

3. A mera aposição de rótulos e/ou a realização de pequenas e irrelevantes alterações na embalagem original de produtos adquiridos de terceiros, tais como - no caso de produtos que venham acondicionados em latas – a simples pintura das mesmas, não constitui industrialização, respeitadas, porém, as indicações identificadoras do fabricante. Advirta-se , aliás, que é vedado ao adquirente, contribuinte ou não, rotular tais produtos como se fossem de sua fabricação (...).

### **Parecer Normativo CST nº 163/73 (DOU de 08.11.73)**

#### **IPI. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.ROTULAGEM.**

É facultado aos comerciantes não contribuintes do IPI rotular os produtos industrializados adquiridos para venda ou revenda, desde que tal ato não resulte qualquer prejuízo à perfeita identificação da verdadeira procedência dos referidos produtos.

Indaga-se sobre a possibilidade de estabelecimento comercial, não contribuinte do IPI, rotular produtos industrializados adquiridos para venda ou revenda. Figuraria nos rótulos a serem utilizados , além das indicações referentes à firma comercial, as relativas ao fabricante.

2. De início, é oportuno recordar que através do Parecer Normativo CST nº 520/71, foi firmado entendimento segundo o qual a mera aposição de rótulos e/ou a realização de irrelevantes alterações na embalagem original de produtos adquiridos de terceiros não constituem industrialização. Está evidenciado que nessas operações não estão presentes os elementos identificadores da industrialização (...).

(...)

6. Releva, sobretudo, esclarecer que, dada a sua significativa importância para o controle fiscal, a rotulagem, quando utilizada pelo comerciante não contribuinte, não poderá ser feita indiscriminadamente sob o risco de criar incontornáveis embaraços àquele controle. Assim, é facultado ao comerciante, não contribuinte, o uso de rótulos nos produtos adquiridos para venda ou revenda, desde que não seja em substituição aos do fabricante ou que coloque estes em plano de

inferioridade tal que induza o consumidor à confusão a respeito da procedência dos produtos.

8. Além dos acima elencados, o Parecer Normativo CST n.º 873, de 1971, interpretando as disposições do art. 2º do Ripi então vigente, aprovado pelo Decreto n.º 61.514, de 12 de outubro de 1967, equivalentes às do art. 6º do atual regulamento, transcritas no item 7 retro, traçou o seguinte comentário :

“5. Dessas definições infere-se que a qualidade do material empregado, a perfeição no acabamento ou a sua utilidade adicional são essenciais para caracterizar o recipiente, envoltório ou embalagem como de apresentação, assim como a rotulagem de função promocional, por isso que objetivam valorizar o produto”.

9. Com base nos artigos do Ripi/2010 e nos esclarecimentos contidos nos pareceres normativos supramencionados, entende-se que a colocação de embalagem em produtos tributados adquiridos de terceiros, mesmo em substituição da original, salvo quando se destine ao simples transporte do produto, caracteriza industrialização – acondicionamento ou reacondicionamento. Para tanto, a embalagem a ser aposta ao produto, originalmente ou em substituição à original, deve ter características de forma, acabamento, material constitutivo, rótulo promocional e outras que valorizem ou promovam os bens nelas contidos de modo a diferenciá-los de outros semelhantes ou em relação à forma como originalmente eram apresentados. Ao contrário, não se considera industrialização a mera aposição de rótulos e/ou a realização de pequenas e irrelevantes alterações na embalagem original de produtos adquiridos de terceiros, desde que tal ato não resulte qualquer prejuízo à perfeita identificação da verdadeira procedência dos referidos produtos.

## Conclusão

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

10.1 a colocação de embalagem em produtos tributados adquiridos de terceiros, mesmo em substituição da original, salvo quando se destine ao simples transporte do produto, caracteriza industrialização – acondicionamento ou reacondicionamento, de acordo com o arts. 4º e 6º do Ripi/2010;

10.2 o não atendimento de qualquer uma das condições estabelecidas pelo art 6º do Ripi/2010 para caracterizar acondicionamento de transporte configura embalagem de apresentação;

10.3 caracteriza-se como industrialização a operação de acondicionamento que consiste na reunião de produtos alimentícios diversos ( um biscoito doce 40g, um biscoito salgado 25g, uma barra de cereal 12g e duas balas mastigáveis) em um suporte plástico (berço), sendo o conjunto (produtos e berço) envolvido em embalagem plástica promocional pelo sistema “*Flowpack*”, formando um “Kit Lanche”.

À consideração superior.

(assinado digitalmente)

---

VIVIANE AGUIAR MARCONDES DE FARIA  
AFRFB Matríc. 0097638

## **Ordem de Intimação**

De acordo.

Aprovo a solução de consulta .

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

**(assinado digitalmente)**

---

**CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA**  
**AFRFB Matrícula 1.333.816**  
**Delegação de Competência**  
**Portaria nº 215 de 28 de Novembro de 2011 (DOU de 01/12/2011)**

Rev/RLMR