



Solução de Consulta nº 145 - Cosit

Data 21 de fevereiro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. SAÍDA DE PRODUTOS DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL EXECUTOR. SUSPENSÃO. POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES.

Os produtos industrializados sob encomenda, com fornecimento de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, poderão sair do estabelecimento industrial executor da encomenda com suspensão do IPI, desde que cumpridas as seguintes condições: a) que tais insumos tenham sido remetidos pelo encomendante com suspensão do IPI; b) que o executor da encomenda não utilize, em seu processo produtivo, produtos de sua industrialização ou importação; c) que os produtos assim industrializados retornem ao estabelecimento do encomendante; e d) que o encomendante destine esses produtos a comércio ou os utilize em nova industrialização que dê origem a saída de produto tributado.

Dispositivos Legais: Decreto nº 7.212/2010, Regulamento do IPI (Ripi/2010), arts. 9º, inciso IV, 43, incisos VI e VII, 254, inciso I, “b”; Parecer Normativo CST nº 234/1972.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada, que informa ter como ramo de atividade a “*Recuperação de materiais plásticos*”, vem formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária relativa ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, nos seguintes termos:

“I - DESCRIÇÃO DETALHADA DA QUESTÃO

A empresa fez uma Industrialização do produto recebido ‘Resina de Pet Incolor Virgem’ classificada na N.C.M = 3907.60.00 para um determinado cliente (...).

O processo dessa Industrialização consistiu em colocar esta Resina no Reator para sofrer um processo de condensação aumentando sua viscosidade; resultado no produto final 'Resina de Pet Virgem PC (Pós Condensada)'. E os únicos insumos utilizados nesse processo foram a energia elétrica e gás natural.

Sobre a operação de Remessa e Retorno de Industrialização o IPI é suspenso desde que o produto final seja comercializado ou empregado no processo produtivo.

No entanto, o cliente alegou que o produto final classificado na N.C.M = 3907.60.00 por ser tributado pelo IPI conforme a Tabela TIPI, deveria destacar o IPI sobre o valor dos Insumos cobrados desta Industrialização baseando-se na Solução de Consulta n.º 184 de 09 de Julho de 2008.

II - FUNDAMENTAÇÃO LEGAL (...)

- Solução de Consulta n.º 184 de 09 de Julho de 2008.

- Art. 42 do RIPI/2002.

III - QUESTIONAMENTOS (...)

A dúvida é em relação ao IPI solicitado pelo cliente na Industrialização:

1) Seria devido o IPI, já que o produto final para o cliente será comercializado ou aplicado no seu processo produtivo e assim se enquadrando na condição de Suspensão?

2) Se devido qual é a base legal e sua interpretação de aplicação?

3) Se não for devido e se enquadrar na condição de Suspensão conforme nosso entendimento, favor citar a base legal para respaldo junto ao cliente?

(...)” (sic) (grifos do original)

Fundamentos

2. Os questionamentos da consulente dizem respeito à possibilidade de suspensão do IPI na saída de produtos, por ela industrializados por encomenda, quando de sua remessa ao estabelecimento encomendante, conforme previsto no art. 43, inciso VII, do Decreto n.º 7.212, de 15 de junho de 2010, vigente Regulamento do IPI (Ripi/2010).

3. Preliminarmente, registre-se que esta Solução de Consulta não convalida nem invalida nenhuma das afirmativas da consulente, pois isso importa em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta. Com efeito, soluções de consulta não se prestam a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que elas se limitam a interpretar a aplicação da legislação tributária a tais fatos, partindo da premissa de que eles estão corretos e vinculando sua eficácia (das soluções de consulta) à conformidade entre fatos narrados e realidade factual.

4. A operação descrita pela consulente constitui a chamada industrialização por encomenda, caracterizada como a operação em que um estabelecimento industrial ou equiparado encaminha a outro estabelecimento, da mesma empresa ou de terceiros, matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME) para serem

empregados como insumos em processo de industrialização, com posterior remessa dos produtos finais ao estabelecimento encomendante.

5. A operação executada dessa forma impõe, inclusive, a equiparação a industrial do estabelecimento encomendante de tais produtos que, mesmo não procedendo à industrialização **stricto sensu** (tal como definida no art. 4º do Ripi/2010), sujeita-se às obrigações principais e acessórias relativas ao IPI, como se industrial fosse. Os estabelecimentos equiparados a industrial são taxativamente enumerados no art. 9º do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (DOU de 16/6/2010), que menciona, entre outros, o comerciante de produtos cuja industrialização haja sido realizada por terceiros, mediante a remessa, por ele efetuada, de MP/PI/ME, recipientes, moldes, matrizes ou modelos, nos seguintes termos:

“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);

(...)”

6. A consulente, conforme relata, é o estabelecimento industrial executor da encomenda; para tanto, recebe de outro estabelecimento industrial ou equiparado (encomendante), MP/PI/ME, recipientes, moldes, matrizes ou modelos, que serão utilizados na industrialização do produto encomendado.

7. A hipótese de suspensão do IPI envolvendo o **estabelecimento industrial executor da encomenda** encontra-se disciplinada atualmente no art. 43, inciso VII, do Ripi/2010 (correspondente ao art. 42, inciso VII, do revogado Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 – Ripi/2002), o qual dispõe da seguinte forma:

“Art. 43. Poderão sair com suspensão do imposto:

(...)

VII - os produtos que, industrializados na forma do inciso VI e em cuja operação o executor da encomenda não tenha utilizado produtos de sua industrialização ou importação, forem remetidos ao estabelecimento de origem e desde que sejam por este destinados:

a) a comércio; ou

b) a emprego, como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, em nova industrialização que dê origem a saída de produto tributado;

(...)”

8. Por sua vez, o inciso VI do artigo 43 do Ripi/2010 trata da suspensão do IPI quando da remessa, ao estabelecimento executor da encomenda, de matérias-primas,

produtos intermediários e materiais de embalagem por parte do **estabelecimento industrial encomendante**:

“Art. 43. Poderão sair com suspensão do imposto:

(...)

VI - as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem destinados à industrialização, desde que os produtos industrializados sejam enviados ao estabelecimento remetente daqueles insumos;

(...)”

9. Como se pode ver, a condição primeira para que o produto industrializado sob encomenda saia do estabelecimento executor com suspensão do IPI é que ocorra a sua **remessa (retorno) ao encomendante**, ou seja, ao estabelecimento industrial que remeteu as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

10. A segunda condição é que **não tenha** havido emprego de **insumos de fabricação ou importação** do próprio estabelecimento industrial executor da encomenda.

10.1. A legislação, como visto, não veda a utilização, em qualquer quantidade, de insumos, nacionais ou estrangeiros, desde que **adquiridos de terceiros** no mercado interno ou recebidos de outros estabelecimentos da mesma firma, pois o que a norma veda, para fins de saída do produto com suspensão de IPI, é a utilização, apenas, de produtos que tenham sido fabricados ou importados pelo próprio estabelecimento executor da encomenda.

10.2. Informa a consulente que, em seu processo produtivo, os únicos insumos utilizados são energia elétrica e gás natural, que aqui se supõe adquiridos no mercado nacional.

10.3. Cabe destacar que, tendo havido o emprego de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos no mercado interno, o estabelecimento industrial executor **não poderá aproveitar os eventuais créditos** oriundos da aquisição desses insumos, que deverão ser anulados mediante estorno na escrita fiscal, consoante regra estampada no art. 254, inciso I, alínea “b”, do Ripi/2010:

“Art. 254. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 25, § 3º, Decreto-Lei n.º 34, de 1966, art. 2º, alteração 8ª, Lei n.º 7.798, de 1989, art. 12, e Lei n.º 9.779, de 1999, art. 11):

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

(...)

b) empregados na industrialização, ainda que para acondicionamento, de produtos saídos do estabelecimento industrial com suspensão do imposto nos casos de que tratam os incisos VII, XI, XII e XIII do art. 43;

(...)”

10.4. Na hipótese de os insumos empregados na industrialização serem fabricados ou importados pelo próprio executor, não poderá o produto industrializado ser

devolvido ao encomendante com suspensão do IPI, impondo-se, nesse caso, sua submissão à incidência normal desse imposto quando da saída do estabelecimento.

11. Outro requisito da norma diz respeito à **destinação** do produto por parte do encomendante. Com efeito, o estabelecimento industrial executor somente poderá remeter o produto industrializado para o estabelecimento de origem, com suspensão do IPI, desde que seja tal produto destinado pelo encomendante ou para **comercialização**, pura e simples, ou para emprego em **nova industrialização** que dê ensejo a saída de produto tributado.

11.1. Dessa forma, a suspensão não poderá ser aplicada quando os produtos remetidos pelo executor da encomenda se destinarem à utilização ou consumo do próprio encomendante ou destinados a qualquer outra operação que não seja de comercialização ou industrialização como exigido pela norma em análise. Quanto ao emprego dos produtos em nova industrialização, ressalte-se que a legislação requer que o produto saído seja **tributado**, ou seja, a suspensão também não se opera se o produto for empregado pelo encomendante, por exemplo, como matéria-prima em fabricação de produtos não-tributados (“NT”) ou em operações excluídas do conceito de industrialização, assim definidas no art. 5º do Ripi/2010.

12. A última condição para que ocorra a suspensão do IPI na saída do estabelecimento executor encontra-se no próprio art. 43, inciso VII, do Ripi/2010, ao dispor que o benefício ocorrerá se os produtos forem “*industrializados na forma do inciso VI*”, ou seja, as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem devem ter sido **remetidos pelo encomendante com suspensão do IPI**. Trata-se de uma via de mão dupla: o produto industrializado pode beneficiar-se com a suspensão do IPI desde que as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem remetidos pelo encomendante tenham ingressado no estabelecimento executor com igual benefício.

12.1. Neste ponto, é importante recordar que a suspensão do IPI na remessa de MP/PI/ME pelo encomendante é uma faculdade (“*Art. 43. Poderão sair com suspensão do imposto: ...*”). Sendo assim, nada impede que o estabelecimento encomendante (autor da encomenda) remeta matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem acompanhados de nota fiscal com destaque do imposto, dando à operação feições normais. Como consequência, o estabelecimento industrial (executor da encomenda) ficará obrigado a proceder de forma idêntica no momento da devolução, isto é, lançar o imposto calculado sobre o preço da operação (incluindo-se aí o valor dos produtos recebidos), creditando-se pela quantia que tiver sido lançada e destacada na nota fiscal de remessa. Esse entendimento foi exarado no Parecer Normativo (PN) CST nº 234, de 22 de setembro de 1972 (DOU de 13/3/1973), que, apesar de antigo, continua em vigor. Veja-se o que prescreve tal PN:

“Na devolução de produtos industrializados por encomenda, com remessa de matéria-prima, desaparece o favor da suspensão do imposto, se o encomendante houver optado pelo lançamento do tributo na nota fiscal.”

1 - O inciso I do Art. 7º do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 70.162, de 18 de fevereiro de 1972, autoriza a suspensão do imposto na saída do produto para industrialização por encomenda, desde que os produtos devam voltar ao estabelecimento de origem.

2 - Por via de consequência, a suspensão é também deferida pelo Regulamento na devolução do produto, atendidas as peculiaridades e exigências regulamentares examinadas no Parecer Normativo CST nº 202, de 1970, ao qual se faz remissão para maiores detalhes. Contudo, o estabelecimento

encomendante, ao remeter matéria-prima, poderá, se se tratar de produto de sua fabricação, utilizar-se da faculdade de emitir nota fiscal com lançamento do imposto, dando às operações feições normais, resultando, para o estabelecimento executante, a obrigatoriedade de proceder de forma idêntica no momento da devolução, isto é, lançar o imposto calculado sobre o preço da operação (incluindo-se aí o valor dos produtos recebidos), creditando-se pela quantia que tiver sido lançada e destacada na nota fiscal de remessa. É esta a disposição contida no § 1º do artigo 29 do RIPI, conjugado com o § 4º do artigo 32 do mesmo diploma legal.” (grifos acrescentados)

13. Quanto à Solução de Consulta (SC) mencionada pela consulente na inicial (SC SRRF/9ª RF/Disit nº 184, de 9 de julho de 2008), informe-se que, como foi proferida ainda na vigência da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007, ela não tem efeito vinculante amplo, produzindo efeitos apenas em relação ao próprio consulente daquela SC. Ademais, ela trata de situação diversa, em que não é possível a saída com suspensão do IPI, uma vez que na operação nela descrita são utilizados insumos importados pelo executor da encomenda, frustrando assim um dos requisitos que condicionam o benefício, como visto anteriormente nos itens 10 a 10.4.

Conclusão

14. Ante ao exposto, responde-se à consulente que os produtos industrializados sob encomenda, com fornecimento de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, poderão sair do estabelecimento industrial executor da encomenda com suspensão do IPI, desde que cumpridas as seguintes condições:

- a) que tais insumos tenham sido remetidos pelo encomendante com suspensão do IPI;
- b) que o executor da encomenda não utilize, em seu processo produtivo, produtos de sua industrialização ou importação;
- c) que os produtos assim industrializados retornem ao estabelecimento do encomendante; e
- d) que o encomendante destine esses produtos a comércio ou os utilize em nova industrialização que dê origem a saída de produto tributado.

À consideração do Chefe da Divisão de Tributação – Disit da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil na 6ª Região Fiscal.

Assinado digitalmente
SÉRGIO ALVARENGA DE ANDRADE GOMES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Produção e o Comércio Exterior – Cotex.

Assinado digitalmente
MÁRIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação - SRRF06

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral de Tributação.

Assinado digitalmente
OTHONIEL LUCAS DE SOUZA JUNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit