



Solução de Consulta nº 156 - Cosit

Data 3 de março de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

CONTRIBUINTE. IMPORTAÇÃO. REVENDA. CHOCOLATE CLASSIFICADO NA SUBPOSIÇÃO 1806.90 DA TIPI.

Os chocolates classificados na posição 1806.90 da Tipi, exceto os do “Ex 01”, acondicionados em embalagens para consumo inferior a dois quilogramas, importados do exterior para revenda, quando não submetidos a nenhum processo de industrialização no Brasil sujeitavam-se, até 30 de abril de 2016, ao IPI de doze centavos por quilograma do produto, que deveria ser pago uma única vez, por ocasião do desembarço aduaneiro, não havendo direito ao crédito do imposto por parte do estabelecimento importador.

A partir de 1º de maio de 2016, tais produtos passaram a sujeitar-se à base de cálculo que lhes é atribuída nas regras gerais do IPI, à alíquota prevista na Tipi e à incidência tanto no desembarço aduaneiro quanto na saída do estabelecimento importador.

Tendo em vista a regra da não cumulatividade do IPI, a partir de 1º de maio de 2016, o imposto pago no desembarço passou a poder ser creditado pelo estabelecimento importador equiparado a industrial conforme a legislação do imposto.

Por sua vez, os produtos importados e desembarçados até 30 de abril de 2016, porém saídos do estabelecimento importador após essa data, passaram a gerar direito ao crédito do IPI no valor de doze centavos por quilograma do produto.

Dispositivos Legais: Lei nº 7.798, de 1989, art. 1º; Decreto nº 7.212, de 2010, arts. 9º, inciso I, 35, incisos I e II, 200, §§ 1º e 2º, 204, *caput* e inciso II, 207, 211, *caput* e inciso II, 226, inciso V; Decreto nº 7.660, de 2011, Nota Complementar (18-1); Decreto nº 8.656, de 2016, arts. 1º e 2º; Decreto nº 8.950, de 2016; Instrução Normativa SRF nº 259, de 2002.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

CONSULTA SOBRE INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

É ineficaz a consulta na parte que não versar sobre interpretação de dispositivos da legislação tributária e aduaneira.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 46, *caput*, e 52, inciso I.

Relatório

1. A consulente, pessoa jurídica de direito privado, que se dedica a “fabricação de fermentos e leveduras, importação e comercialização de produtos alimentícios”, vem, por meio de seus representantes, formular consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca do cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) a que estão sujeitos os produtos classificados no código 1806.90 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011 [revogado pelo atual Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016].

2. Diz que importa o produto “XXX”, classificado “na posição 1806.90” da Tipi, para ser comercializado, no “mercado nacional”, “em sua forma original (potes de vidro com tampa plástica com peso líquido de 380 grs)”. Menciona, também, que o referido produto não passa “por nenhum processo de industrialização nos estabelecimentos da Consulente; tão pouco (sic) em estabelecimento de terceiros por encomenda da Consulente”.

3. Fundamenta sua consulta nos arts. 200, 204, 205 e 207 do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 - Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Ripi/2010) e na Nota Complementar (18-1) da Tipi.

4. Por fim, apresenta seu questionamento, nos exatos termos abaixo:

1) O artigo 200 do RIPI fala em PRODUTOS do Capítulo 18, o artigo 207 fala de CHOCOLATES classificados no código 1806.90.00 e a NC (18-1) fala em PRODUTOS classificados na sub-posição 1806.90, sujeitam-se a tributação do IPI a R\$ 0,12 (doze centavos) por kilograma do produto. O XXX é um PRODUTO classificado na posição 1806.90.00. Sendo assim, qual é a correta forma de cálculo do IPI para este produto: 5% sobre a base de cálculo ou R\$ 0,12 (doze centavos) por kilograma do produto?

2) Se correto R\$ 0,12 (doze centavos) por kilograma do produto e considerando-se o previsto no artigo 211, inciso II do RIPI, no desembaraço aduaneiro devemos efetuar o pagamento do IPI a R\$ 0,12 (doze centavos) por kilograma do produto?

3) Se SIM para a questão “2”, considerando-se o disposto no artigo 204, inciso II do RIPI, está correto o entendimento da Consulente de que o IPI deve ser pago somente no momento do desembaraço aduaneiro, a R\$ 0,12 (doze centavos) por kilograma e contabilizado como custo do produto e a REVENDA do produto no mercado nacional deve ocorrer sem o destaque do IPI? Ou, deve a Consulente efetuar pagamento do IPI a R\$ 0,12 (doze centavos) por kilograma no desembaraço aduaneiro; realizar o registro da NFe de entrada de importação com crédito do valor do IPI pago no desembaraço aduaneiro e na Revenda

efetuar destaque na NFe do valor de IPI correspondente a R\$ 0,12 (doze centavos) por quilograma do produto?

4) Se NÃO para questão “2”, o pagamento do IPI no desembaraço aduaneiro deve ser de 5% sobre a base de cálculo? Neste caso a Consulente tem direito ao crédito do IPI pago no desembaraço conforme previsto no artigo 205 do RIPI? E na Revenda para mercado interno deve tributar o produto a R\$ 0,12 (doze centavos) por quilograma?

Fundamentos

5. Inicialmente, cumpre salientar que o processo administrativo de consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela consulente, uma vez que se limita à interpretação da legislação tributária aplicável a tais fatos. Parte-se, então, da premissa de que as informações prestadas pela consulente são verdadeiras sem, no entanto, ratificar ou referendar quaisquer de suas afirmações ou a classificação fiscal por ela indicada para os produtos que importa. Assim, com essa premissa, analisa-se a consulta formulada.

6. Os questionamentos serão respondidos analisando a legislação vigente até 30 de abril de 2016 e a partir de 1º de maio de 2016. Isso porque o Decreto nº 8.656, de 29 de janeiro de 2016, posterior à formulação da consulta pela consulente, em seu art. 1º, excluiu expressamente os chocolates classificados no código 1806.90.00 (exceto o Ex 01) da Tipi do regime tributário de que trata o art. 1º da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989.

7. Como se verá, a utilização de valores fixos por quilograma (alíquotas específicas) para os chocolates classificados no código 1806.90.00 (exceto o Ex 01) da Tipi apenas se aplicou até 30 de abril de 2016. A partir de 1º de maio de 2016 tais produtos passaram a se sujeitar à regra de tributação aplicável à generalidade dos produtos sujeitos ao IPI.

8. Frise-se que, embora tenha havido um novo regramento trazido pelo Decreto nº 8.656, de 2016, não houve revogação ou alteração dos dispositivos do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 – Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Ripi/2010) que tratam do tema, fato que não altera o entendimento a seguir exposto, tendo em vista que, por ser ato posterior, o Decreto nº 8.656, de 2016, tem aplicação em detrimento dos dispositivos do Ripi/2010 com ele conflitantes.

9. Feitos os esclarecimentos, passa-se à análise dos questionamentos trazidos pela consulente.

10. **Para os fatos geradores ocorridos até 30 de abril de 2016**, os dispositivos do Ripi/2010 que interessam à presente consulta assim dispõem (destacou-se):

Ripi/2010

Art. 200. Os produtos dos Capítulos 17, 18, 21, 22 e 24 da TIPI relacionados nesta Seção sujeitam-se, por unidade ou por determinada quantidade de produto, ao imposto, fixado em reais, conforme tabelas de Classes de valores ou valores constantes das Notas Complementares NC (17-1), NC (18-1), NC (21-2), NC (22-3), NC (24-1) e NC (24-2) da TIPI e da Tabela do art. 209 (Lei nº 7.798, de 1989, arts. 1º, caput e § 2º, alínea “b”, e 3º).

§ 1º O Poder Executivo poderá excluir ou incluir outros produtos no regime tributário de que trata este artigo (Lei nº 7.798, de 1989, art. 1º, § 2º, alínea “b”).

§ 2º *O enquadramento do produto ou de grupo de produtos poderá se dar sob Classe única (Lei nº 7.798, de 1989, art. 1º, § 2º, alínea “d”).*

(...)

Art. 204. Os produtos sujeitos ao regime previsto no art. 200 pagarão o imposto uma única vez, ressalvado o disposto no § 1º deste artigo (Lei nº 7.798, de 1989, art. 4º, e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 33):

I - os nacionais, na saída do estabelecimento industrial, ou do estabelecimento equiparado a industrial (Lei nº 7.798, de 1989, art. 4º, inciso I); e

II - os estrangeiros, por ocasião do desembaraço aduaneiro (Lei nº 7.798, de 1989, art. 4º, inciso II).

§ 1º *Quando a industrialização se der por encomenda, o imposto será devido na saída do produto (Lei nº 7.798, de 1989, art. 4º, § 1º, e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 33):*

I - do estabelecimento que o industrializar; e

II - do estabelecimento encomendante, se industrial ou equiparado a industrial, ainda que para estabelecimento filial.

§ 2º *O estabelecimento encomendante de que trata o inciso II do § 1º poderá se creditar do imposto cobrado na saída do estabelecimento executor (Lei nº 7.798, de 1989, art. 4º, § 1º, inciso II, e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 33).*

Art. 205. O regime previsto no art. 200 não prejudica o direito ao crédito do imposto, observadas as normas deste Regulamento (Lei nº 7.798, de 1989, art. 5º).

(...)

Art. 207. Os chocolates classificados nos Códigos 1704.90.10 e 1806.90.00 (exceto o Ex 01) e nas Subposições 1806.31 e 1806.32, da TIPI, estão sujeitos ao imposto conforme estabelecido na NC (17-1) e na NC (18-1) da TIPI.

(...)

Art.211. Para efeito do desembaraço aduaneiro:

(...)

II - os chocolates classificados nos Códigos 1704.90.10 e 1806.90.00 (exceto o Ex 01) e nas Subposições 1806.31 e 1806.32 da TIPI, os sorvetes classificados na Subposição 2105.00 da TIPI que se enquadrem como sorvetes de massa ou cremosos ou como sorvetes especiais sujeitam-se ao imposto conforme estabelecido na NC (17-1), na NC (18-1), e na NC (21-2) da TIPI.

11. Para a análise da operação objeto desta consulta, é necessária a conjugação desses dispositivos com o estabelecido na Nota Complementar – NC (18-1) da Tipi, cuja vigência se deu até 30 de abril de 2016, tendo sido suprimida a partir do dia 1º de maio de 2016 pelo art. 2º do Decreto nº 8.656, de 2016.

12. Segue o texto da aludida NC (18-1) da Tipi (negritos do original; sublinhou-se):

Nota Complementar (NC) da TIPI

NC (18-1) Nos termos do disposto na alínea “b” do § 2º do art. 1º da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, com suas posteriores alterações, as saídas dos estabelecimentos industriais ou equiparados a industrial dos produtos classificados nas subposições 1806.31, 1806.32 e 1806.90 (exceto “Ex - 01”), acondicionados em embalagens para consumo inferior a dois quilogramas, ficam sujeitas ao imposto de doze centavos por quilograma do produto.

13. Da legislação acima transcrita, constata-se que, até 30 de abril de 2016, os produtos classificados na posição 1806.90 da Tipi estavam sujeitos ao regime especial de tributação pelo IPI previsto na Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, segundo o qual o IPI é calculado por quilograma do produto, de acordo com a sua forma de apresentação. Este tratamento tributário sujeitava o produto a uma única incidência do IPI, em valores fixos por quilograma (alíquotas específicas), quando da saída do estabelecimento industrial ou do estabelecimento equiparado a industrial, se produtos nacionais, **ou por ocasião do desembaraço aduaneiro, se estrangeiros** (arts. 200, *caput*, e 204, incisos I e II do Ripi/2010).

14. Somente a operação de industrialização por encomenda ficava excepcionada da incidência única do IPI (art. 204, § 1º, do Ripi/2010), o que não é o caso da consulente, a qual afirma que o produto importado, classificado “na posição 1806.90” da Tipi, **não** passa “por nenhum processo de industrialização nos estabelecimentos da Consulente; tão pouco (sic) em estabelecimento de terceiros por encomenda da Consulente”.

15. Assim, responde-se ao primeiro, ao segundo e à primeira parte do terceiro questionamento, que, até 30 de abril de 2016, **a operação de importação e revenda, descrita pela consulente, sujeitava-se ao IPI de doze centavos por quilograma do produto, que deveria ser pago uma única vez, por ocasião do desembaraço aduaneiro** [arts. 200, *caput*, 204, *caput* e inciso II, e 211, inciso II, do Ripi/2010, conjugados com a NC (18-1) da Tipi].

16. Em relação às dúvidas expostas no terceiro questionamento, última parte, que tratam do registro contábil da operação e da emissão da nota fiscal eletrônica, há que esclarecer que o processo administrativo de consulta (“sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado” – art. 46, *caput*, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972) tem por objetivo tão somente dirimir dúvidas do sujeito passivo acerca da **interpretação** da legislação tributária, decorrentes de lacunas, obscuridade, omissão ou contradição de dispositivos determinados. Por conseguinte, não se presta o processo de consulta para examinar detalhes referentes ao preenchimento de notas fiscais decorrentes de determinadas operações do sujeito passivo.

17. Da mesma forma, em relação aos registros contábeis, já de há muito a Secretaria da Receita Federal do Brasil manifestou-se, por meio do Parecer Normativo nº 347, de 8 de outubro de 1970, publicado no Diário Oficial da União de 29 de outubro de 1970, exarado pela Coordenação do Sistema de Tributação, que “às repartições fiscais não cabe opinar sobre processos de contabilização, os quais são de livre escolha do contribuinte”; “tais processos só estarão sujeitos a impugnação quando em desacordo com as normas e padrões de contabilidade geralmente aceitos ou que possam levar a um resultado diferente do legítimo”.

18. Dessarte, no que toca à última parte do terceiro questionamento, a consulta há de ser declarada ineficaz, nos termos dos arts. 46, *caput*, e 52, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, porque não se trata de interpretação da legislação tributária.

19. **Com relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de maio de 2016**, deve-se observar os arts. 1º, 2º e 8º do Decreto nº 8.656, de 2016, abaixo transcritos (destacou-se):

Art. 1º Ficam excluídos do regime tributário de que trata o art. 1º da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, os seguintes produtos classificados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - Tipi, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011: (Produção de efeito)

I - chocolates classificados nos códigos 1704.90.10 e 1806.90.00 (exceto o Ex 01) e nas subposições 1806.31 e 1806.32;

II - sorvetes classificados na subposição 2105.00, que se enquadrem como sorvetes de massa ou cremosos ou como sorvetes especiais; e

III - fumo picado, desfiado, migado ou em pó, não destinado a cachimbos, e o fumo em corda ou em rolo, classificados no código 2403.1.

Parágrafo único. Os produtos constantes dos incisos do caput passam a sujeitar-se à base de cálculo que lhes é atribuída nas regras gerais da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e à alíquota prevista na Tipi.

Art. 2º Ficam suprimidas as Notas Complementares NC (17-1), NC (18-1), NC (21-2) e NC (24-1) da Tipi.

(...)

Art. 8º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I - a partir da data de sua publicação, em relação aos arts. 5º e 6º; e

II - a partir de 1º de maio de 2016, em relação aos demais artigos.

20. Observa-se que os dispositivos acima reproduzidos esclarecem que, a partir de 1º de maio de 2016, os chocolates classificados no código 1806.90.00 passaram a sujeitar-se à base de cálculo que lhes é atribuída nas regras gerais da legislação do IPI e à alíquota prevista na Tipi. Tal alíquota está definida em 5% (cinco por cento), percentual esse que se manteve com a publicação do Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016, que aprovou a nova Tipi, revogando o Decreto nº 7.660, de 2011.

21. Nesses termos, o primeiro questionamento deve ser respondido no sentido de que, **a partir de 1º de maio de 2016, a operação de importação e revenda descrita pela consulente sujeita-se à alíquota do IPI de 5% aplicável sobre o valor tributável de que trata o art. 190, inciso I, alínea “a”, do Ripi/2010.** Em vista disso o segundo e terceiro questionamentos restam, nessa parte, prejudicados.

22. Por fim, **com relação ao quarto questionamento, até 30 de abril de 2016 a consulente não podia se creditar do imposto pago por ocasião do desembaraço aduaneiro**, porque, no regime tributário de que trata a Lei nº 7.798, de 1989, havia incidência única na importação, salvo nas hipóteses de industrialização por encomenda, o que não é o caso.

23. A regra do art. 205 do Ripi/2010 não se aplicava ao presente caso, até porque a consulente, antes de 1º de maio de 2016, não era contribuinte do imposto nas saídas por ela efetuadas, apenas no desembaraço aduaneiro. Não sendo contribuinte nas saídas do seu estabelecimento, por óbvio, a ela não era dado o direito ao crédito do IPI nessas operações. Lembre-se que o próprio art. 205 do Ripi/2010 condiciona o direito ao crédito à observância das normas previstas no Regulamento.

24. **Não obstante, a partir de 1º de maio de 2016, passou-se a aplicar aos chocolates classificados no código 1806.90.00 da Tipi a regra geral de tributação do IPI, inclusive no tocante à incidência tanto no desembaraço aduaneiro [art. 35, inciso I, do Ripi/2010] quanto na saída do estabelecimento importador [art. 9º, inciso I, conjugado com o art. 35, inciso II, ambos do Ripi/2010]. Com efeito, sob a égide do art. 226, inciso V, do Ripi/2010 e tendo em vista não cumulatividade do IPI, o imposto pago no desembaraço aduaneiro passou a poder ser creditado pelo estabelecimento importador equiparado a industrial.**

25. Dúvida poderia surgir com relação ao direito de crédito dos produtos em estoque, isto é, aqueles desembaraçados com base na regra da Lei nº 7.798, de 1989, porém saídos do estabelecimento importador após o dia 30 de abril de 2016. Nessa hipótese, deve-se admitir o crédito, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 259 de 18 de dezembro de 2002, porquanto, como visto, a partir do Decreto nº 8.656, de 2016, a saída do estabelecimento importador passou a estar sujeita à incidência do IPI.

26. Para tanto, o valor do crédito dos produtos em estoque, cuja importação se deu sob o manto da Lei nº 7.798, de 1989, corresponde a doze centavos por quilograma do produto.

Conclusão

27. Ante o exposto, responde-se à consulente que:

a) os chocolates classificados na posição 1806.90 da Tipi, exceto os do “Ex 01”, acondicionados em embalagens para consumo inferior a dois quilogramas, importados do exterior para revenda, quando não submetidos a nenhum processo de industrialização no Brasil sujeitavam-se, até 30 de abril de 2016, ao IPI de doze centavos por quilograma do produto, que deveria ser pago uma única vez, por ocasião do desembaraço aduaneiro, não havendo direito a crédito do imposto por parte do estabelecimento importador;

b) a partir de 1º de maio de 2016, tais produtos passaram a sujeitar-se à base de cálculo que lhes é atribuída nas regras gerais do IPI, à alíquota prevista na Tipi e à incidência tanto no desembaraço aduaneiro quanto na saída do estabelecimento importador;

c) tendo em vista a regra da não cumulatividade do IPI, a partir de 1º de maio de 2016, o imposto pago no desembaraço passou a poder ser creditado pelo estabelecimento importador equiparado a industrial conforme a legislação do imposto;

d) os produtos importados e desembaraçados até 30 de abril de 2016, porém saídos do estabelecimento importador após essa data, passaram a gerar direito ao crédito do IPI no valor de doze centavos por quilograma do produto;

e) é ineficaz a consulta que não versar sobre interpretação de dispositivos da legislação tributária e aduaneira.

Encaminhe-se ao Chefe da Ditip.

[Assinado digitalmente.]

RUI DIOGO LOUSA BORBA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotex.

[Assinado digitalmente.]

ALUISIO BANDEIRA DE MELLO DA CUNHA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Ditip

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

[Assinado digitalmente.]

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

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

[Assinado digitalmente.]

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