

Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 165 - Cosit

Data 9 de março de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

SUSPENSÃO. PRODUTO NACIONALIZADO. TRATADOS INTERNACIONAIS. IGUALDADE DE TRATAMENTO.

A saída do estabelecimento de importador, de produto estrangeiro importado originário e procedente de países partes do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio 1947 (GATT), ou de países partes do Tratado do Mercosul, ocorrerá com suspensão do IPI quando houver **previsão legal** de suspensão do imposto em operações com o produto nacional classificado sob o mesmo código Tipi/2017, ou em razão de condições pessoais do adquirente legalmente previstas como causa de suspensão.

Dispositivos Legais: Constituição Federal de 1988, art. 5º, § 2º. Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), art. 46, II, art. 98, e art. 111. Acordo Geral de Tarifas Aduaneiras e Comércio - GATT, art. III, § 2º (Lei nº 313, de 1948). Tratado do Mercosul, art. 7 (Decreto nº 350, de 1991). Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, § 1º, II. Instrução Normativa RFB nº 948, de 2009, arts. 12 a 20.

Relatório

O interessado formula consulta sobre hipótese de suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), em que informa:

- a) ser especializada na área de negócios químicos;
- b) que pretende importar produto acabado denominado metilato de sódio, classificado na NCM sob o código 3824.90.85 (atual código tipi/2017 3824.99.85, cuja incidência de IPI se dá à alíquota de 10%), com o objetivo de revendê-lo para indústrias do

mercado interno com o benefício de suspensão do IPI, as quais utilizarão o Metilato de Sódio como matéria prima na fabricação do Biodiesel;

c) que importará o produto em questão da Argentina e Alemanha, países que possuem acordos com o Brasil, que garantem igualdade de tratamento tributário dos produtos importados, originários dos países em questão, com os produtos nacionais;

d) que interpreta poder revender o metilato de sódio para indústrias do mercado interno com suspensão do IPI, com base no inciso II do § 1º do art. 29 da lei nº 10.637, de 2002, e art. 21 da IN RFB nº 948, de 2009.

e) que tal interpretação se sustenta em posicionamentos exarados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) nas seguintes Soluções de Consulta (SC): SC nº 194, de 2011, da 8ª Região fiscal; SC nº 21, de 2011, da 3ª Região Fiscal; SC nº 51, de 2011, da 6ª Região Fiscal; SC nº 75, de 2005, da 2ª Região Fiscal; e SC nº 448, de 2006, da 8ª Região Fiscal.

2. Além disso, indica como dispositivos de regência da operação comercial que pretende realizar, e ensejadores da dúvida os seguintes dispositivos:

a) Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 29, § 1º, II;

b) Instrução Normativa RFB nº 948, de 15 de junho de 2009, art. 21;

c) Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio 1947, (General Agreement on Tariffs and Trade - GATT), promulgado pela Lei nº 313, de 30 de julho de 1948;

d) Tratado do Mercosul, promulgado pelo Decreto nº 350, de 21 de novembro de 1991.

3. Ao final, tendo em vista que o metilato de sódio é importado de países que possuem acordos internacionais firmados pelo Brasil, o consulente questiona se poderia realizar operações de saída de tal produto para indústrias do mercado interno com suspensão do IPI, com base no inciso II do § 1º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 21 da IN RFB nº 948, de 2009, em razão da previsão da igualdade de tratamento (artigo III, parágrafo 2º do GATT e artigo 7º do Tratado de Assunção) que deve ser dada aos produtos importados originários dos países em questão em razão dos tratados apontados, nos seguintes termos:

III – Questionamento

- 1) Ante todo o exposto, e a fim de dirimir quaisquer dúvidas que possam restar acerca do correto tratamento tributário a que deve ser submetida à revenda do Metilato de Sódio, a Consulente indaga se tendo em vista o produto mencionado ser importado de países que possuem acordos internacionais firmados pelo Brasil, teria garantida a igualdade de tratamento de produtos importados, originários dos países em questão, e, conseqüentemente, poderia revender o Metilato de Sódio importado para as indústrias estabelecidas no território brasileiro suspenso de IPI tendo por base legal o Inciso II do parágrafo 1º do artigo 29, da Lei nº 10.637/02 e artigo 21 da Instrução Normativa nº 948/09?

Fundamentos

4. A consulta é instrumento à disposição do sujeito passivo que lhe possibilita acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta dúvida à Administração Tributária sobre dispositivo da legislação aplicável a fato determinado no escopo de sua atividade, propiciando-lhe diretriz para o escorreito cumprimento das obrigações tributárias principais e acessórias, de forma a evitar a imposição de eventuais sanções por condutas baseadas em interpretação equivocada.

5. Quando corretamente formulada, enseja resposta que materializa orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de instauração de procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

6. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há verossimilhança entre a narrativa e a realidade. Nesse sentido, não convalida ou invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais realizadas pelo consulente. Ademais, não gera qualquer efeito, caso, a qualquer tempo, fique constatado que a prática do consulente não se subsume à narrativa trazida à análise.

7. Os processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) são disciplinados pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. As Soluções de Consulta Cosit, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB e respaldam a conduta de qualquer sujeito passivo que as aplicar, desde que sua atuação tenha estrita equivalência ao caso solucionado, sem prejuízo de verificação, pela autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, da existência de alegada paridade fática.

Exame do cumprimento dos requisitos de eficácia da consulta

8. Os arts. 3º e 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, estabelecem, respectivamente, os requisitos para apresentação da consulta e as situações em que ela é ineficaz.
9. O consulente não estabelece clara relação causal entre o escopo fático de suas operações e os dispositivos normativos e Soluções de Consulta colacionados na peça, descumprindo os dispositivos do art. 3º, § 2º, III e IV, da IN RFB nº 1.396, de 2013, na medida em que não traz detalhamento suficiente do objeto (pois junta Soluções de Consulta tratando de vendas de produto importado a indústrias que atuam sob regime diferenciado de tributação na Zona Franca de Manaus (ZFM), sem esclarecer se suas operações terão tal padrão), bem como apresenta remissão genérica ao Tratado de Assunção e ao GATT, sem especificar os dispositivos que lhe garantiriam suporte argumentativo. Porém, por ser interesse deste Órgão firmar posicionamento interpretativo, evitou-se optar pela declaração de ineficácia da consulta.
10. Além disso, diferente do que o consulente menciona, o art. 29, § 1º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, não foi disciplinado pelo art. 21 da IN RFB nº 948, de 2009, e sim pelos arts. 12 a 20 desta. Todavia, tais desacertos não obstam a construção de solução para a dúvida suscitada.
11. Superadas as questões acerca da admissibilidade, passa-se à solução da presente consulta.

Exame dos questionamentos

12. Em suma, esta Cosit compreende que o consulente é sociedade empresária constituída sob a intenção de explorar atividade econômica no nicho da indústria química, mediante operações de importação de metilato de sódio em metanol (código Tipi/2017 3824.99.85, sujeito à alíquota de 10%) e posterior revenda do produto no mercado interno, como matéria prima para a produção de biodiesel (código Tipi/2017 3826.00.00, Ex 01, produto NT). Tal solução de consulta se pautará por esse cenário, de forma que não considerará situações excepcionais que se configurem em razão da qualificação dos estabelecimentos industriais que adquirem o produto.
13. No item que tituló por “fundamentação legal” da petição de consulta, o interessado inicia vertendo a literalidade do texto do art. 29, § 1º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, que dispõe:

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:

(...)

II - pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras.

(...)

§ 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, tenha sido superior a 50% (cinquenta por cento) de sua receita bruta total de venda de bens e serviços no mesmo período, após excluídos os impostos e contribuições incidentes sobre a venda. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

14. Não se compreende a razão de o autor da consulta fazer remissão a tal dispositivo, pois não mencionou, em qualquer parte, que seus clientes sejam empresas dessa natureza. Em adendo, observe-se que o interessado se apresenta como sociedade empresária constituída sob a intenção de explorar atividade econômica no nicho da indústria química, mediante operações de importação de metilato de sódio (código Tipi/2017 3824.99.85) e posterior revenda do produto no **mercado interno** para clientes produtores de biodiesel.

15. O autor da consulta entende que, por **analogia**, a RFB tem reconhecido igualdade de tratamento (prevista no GATT e no Tratado do Mercosul) para operações com produtos importados de países signatários de tais acordos, quando destinados à ZFM. Todavia, tal tratamento não se dá em razão de analogia, mas sim por interpretação ampliativa em razão das particularidades da dita Zona Franca. Sabe-se que a analogia, como prevista no art. 4º, da Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942, é técnica de integração normativa, ou seja, tem aplicação apenas quando não há regulamentação específica quanto a determinada situação juridicamente relevante, na qual o intérprete pode se valer da aplicação de norma que regula situação equivalente. Observe-se que não há qualquer lacuna normativa no tratamento da operação descrita pela consulente.

16. Diferentemente, nas soluções de consulta trazidas na petição, os casos versam sobre a remessa de produtos nacionalizados à ZFM, situação essa que tem idiossincrasias normativas e operacionais notórias. No contexto da ZFM, há dois elementos determinantes a serem observados: a legislação de regência da técnica de incidência do tributo e as cláusulas de igualdade de tratamento. Em suma, a igualdade de tratamento é complemento determinante apenas porque a legislação de regência do tributo traz a possibilidade de suspensão para produtos nacionais. Ou seja, interpreta-se pela viabilidade de remessa com suspensão, em razão da preservação da racionalidade da incidência do tributo, isto é, interpreta-se que o produto importado nacionalizado que para lá é remetido poderá se valer da suspensão por uma série de razões:

1 - a remessa de produtos nacionais para a ZFM tem previsão expressa de suspensão (art. 81,III, c/c art. 84, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010);

2 - a importação daqueles produtos dentro da própria ZFM é desembaraçado com suspensão do tributo (art. 86, do Decreto nº 7.212, de 2010);

3 - caso um produto nacionalizado seja submetido a qualquer operação de industrialização, torna-se nacional, de forma que já poderia sair com suspensão para a ZFM;

17. Além disso, com base na Constituição Federal de 1988, art. 5º, § 2º e no art. 98 do CTN, o Acordo Geral de Tarifas Aduaneiras e Comércio (General Agreement on Tariffs and Trade - GATT), e o Tratado do Mercosul, depois de sua promulgação, integram a legislação tributária interna. Portanto, em observância ao disposto nos tratados mencionados, os produtos industrializados estrangeiros originários e procedentes dos respectivos países partes, depois do desembaraço aduaneiro, devem receber igual tratamento tributário que os produtos nacionais, no que tange à suspensão do IPI. Dessa forma, não é difícil concluir que seria teratológico não admitir a suspensão do IPI incidente sobre os produtos nacionalizados ao serem remetidos à ZFM.

18. Em outro ponto, o consultante afirma, em posição equivocada, que a RFB regulamentou o dispositivo do art. 29, § 1º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, no artigo 21 da IN RFB nº 948, de 2009. Sabe-se que a indigitada IN regulamenta o dispositivo a partir do art. 12, conforme segue abaixo. O artigo 21 trata de situação completamente estranha à linha de construção argumentativa do interessado, na medida em que trata de produtos específicos, classificados em capítulos da Tipi/2017 que nada têm a ver com o produto por ele importado e revendido, o metilato de sódio, ou com o produto que o absorverá como matéria prima, o biodiesel, ambos inseridos no capítulo 38 da Tipi. Consigne-se que tal fato afasta, também, a aplicação do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 12, de 2014.

IN RFB nº 948, de 2009

CAPÍTULO IV

DA PESSOA JURÍDICA PREPONDERANTEMENTE EXPORTADORA

Art. 12. Sairão do estabelecimento industrial com suspensão do IPI as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem **adquiridos por pessoa jurídica preponderantemente exportadora.**

Art. 13. Serão desembaraçados com suspensão do IPI as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem **importados diretamente por pessoa jurídica preponderantemente exportadora.**

Art. 14. Considera-se preponderantemente exportadora a pessoa jurídica cuja receita bruta decorrente de exportação, para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição dos bens de que trata o caput, houver sido igual ou superior a 50% (cinquenta por cento) de sua receita bruta total de venda de bens e serviços no mesmo período.

(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1364, de 20 de junho de 2013).

§ 1º O percentual de exportação deve ser apurado:

I - considerando-se a receita bruta de todos os estabelecimentos da pessoa jurídica; e

II - depois de excluídos os impostos e contribuições incidentes sobre a venda.

(...)

19. É importante lembrar que a dinâmica de suspensão não é a regra, mas uma exceção inserta na técnica de incidência do tributo, e, como exceção, tem aplicação delimitada de forma estrita, como já prescreve o art. 111, II, do CTN, ao determinar que a outorga de isenção (e a suspensão do IPI tem natureza jurídica de isenção condicionada) seja interpretada literalmente. Dessa forma, é descabida a interpretação ampliada se no caso em análise não estiverem presentes elementos que conduzam naturalmente ao emprego de tal técnica.

20. Em adendo, deve-se salientar o quão elementar é a percepção de que a lógica do tributo é submeter os sujeitos passivos à sua dinâmica trivial, ressalvadas, estritamente, as exceções criadas pela lei. Tais exceções são criadas, normalmente, visando corrigir distorções ocasionadas pela regra em operações específicas, a exemplo das empresas preponderantemente exportadoras, que, por serem imunes ao exportar, não fosse a exceção normativa, acumulariam montantes vultosos de créditos a serem ressarcidos em momento posterior, mediante procedimento específico, em prejuízo da otimização do uso dos recursos do exportador.

21. Por fim, como apoio ao entendimento que pretende ter ratificado, o consulente invoca o respeito às cláusulas de igualdade de tratamento do GATT e do Tratado do Mercosul. Em razão de tal princípio, alega que os produtos que comercializa poderiam gozar de suspensão nas operações de saída para clientes no mercado interno. O que se percebe é que não teria como estar mais incorreto, na medida em que o tratamento dado pela legislação do IPI ao produto metilato de sódio, tanto ao nacional quanto ao importado, não admite a pretendida suspensão. Reitere-se que a legislação é clara ao impor a regra geral de tributação a tal produto, seja ele nacional ou nacionalizado.

Conclusão

23. Diante do exposto, sintetiza-se em resposta ao consulente que:

É equivocada a interpretação de que o art. 29, §1º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, possa ser base de entendimento que admite, fundado em analogia, o cabimento de suspensão do IPI em revendas de matéria-prima a estabelecimentos industriais de biodiesel que não se enquadram como pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras, como definido no art. 29, §3º da mesma Lei.

A saída do estabelecimento de importador, de produto estrangeiro importado originário e procedente de países partes do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio 1947 (GATT), ou de países partes do Tratado do Mercosul, ocorrerá com suspensão do IPI quando houver **previsão legal** de suspensão do imposto em operações com o produto nacional classificado sob o mesmo código Tipi/2017, ou em razão de condições pessoais do adquirente legalmente previstas como causa de suspensão.

À consideração do Chefe da Ditip.

Assinado digitalmente
WILLIAM CHAVES SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

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

Assinado digitalmente
ALUISIO BANDEIRA DE MELO DA CUNHA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Ditip

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA 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 ao Consulente.

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