



Solução de Consulta nº 315 - Cosit

Data 20 de junho de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI SUSPENSÃO. APLICAÇÃO. INICIO DE ATIVIDADE.

O estabelecimento adquirente de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que no ano-calendário anterior não tenha iniciado suas atividades e, por consequência, não auferiu receitas, não atende às exigências da legislação para gozo da suspensão do IPI prevista no art. 29, *caput*, da Lei nº 10.637, de 2002, não podendo se beneficiar da suspensão do IPI em pauta no mesmo ano-calendário em que deu início às suas atividades.

ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. AQUISIÇÃO. INICIO DE ATIVIDADE. SUSPENSÃO. APLICAÇÃO.

A transferência de um estabelecimento industrial de uma sociedade empresária para outra resulta em um início de atividade desse estabelecimento na empresa adquirente. Desse modo, o estabelecimento industrial que no ano-calendário anterior não havia iniciado as suas atividades na empresa que o adquiriu e, por consequência, nela, não auferiu receitas, não atende às exigências da legislação para gozo da suspensão do IPI prevista no art. 29, *caput*, da Lei nº 10.637, de 2002, não podendo utilizar o benefício em pauta no mesmo ano-calendário em que deu início às suas atividades na empresa adquirente.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN) art. 111, inciso I; Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, *caput* e § 2º; Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010), art. 46, inciso I e § 1º, art. 384 e art. 609, incisos I a IV; e IN RFB nº 1.470, de 2014, a rt. 3º, *caput* e § 2º.

Relatório

A consulente, com base na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, formula consulta sobre a interpretação da legislação tributária relativa às saídas com suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) de que trata o *caput* do art. 29 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

2. Informa ter por ramo de atividade a fabricação de laticínios e que foi constituída no primeiro semestre de 2015 a partir da compra pelo grupo agroalimentar ao qual pertence de todo o negócio lácteo de uma sociedade cindida, aí incluído os estabelecimentos industriais, marcas, carteiras de fornecedores, direitos e obrigações e fundo de comércio.

3. Esclarece que iniciou suas operações em 01/06/2015 e que o grupo adquirente manteve as atividades de produção dos estabelecimentos industriais a ela transferidos, com continuidade do negócio, como a manutenção de processos, o cumprimento de contratos, a continuação dos contratos de compra de embalagens e demais matérias primas firmados anteriormente à cisão.

4. Afirma que os estabelecimentos transferidos, quando integravam a empresa cindida, adquiriam embalagens e matérias-primas com a suspensão do IPI prevista no *caput* do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, uma vez que atendiam ao requisito exigido pelo § 2º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, para o usufruto do benefício. Transcreve o *caput* do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, bem como o § 2º do mesmo art. 29, o qual dispõe:

“§2º O disposto no caput e no inciso I do §1º aplica-se ao estabelecimento industrial cuja receita bruta decorrente dos produtos ali referidos, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a 60% (sessenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período.”

5. Entende que tais estabelecimentos, ao iniciarem suas operações na empresa da consulente, podem adquirir as embalagens e matérias-primas com a suspensão do IPI prevista no *caput* do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, tendo em vista que *“preenchem a obrigação de receita bruta superior a 60% com produtos classificados na Tabela Tipi constante do caput do art. 29 em seu exercício anterior (2014), sendo irrelevante para esse reconhecimento o fato de tais estabelecimentos pertencerem a outra pessoa jurídica que não seu atual titular.”*

6. Pondera, quanto a atender o requisito de que trata o § 2º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, que:

6.1 a aquisição de todo o negócio de lácteos da empresa cindida pressupõe que a comprovação do cumprimento do requisito deve ser realizada a partir dos dados dos estabelecimentos enquanto ainda incorporados àquela empresa;

6.2 em que pese os estabelecimentos adquiridos tenham *“passado a operar sob outra razão social, com CNPJ e inscrições estaduais diversas, por força da cisão realizada”*, houve a continuidade de negócio, sem qualquer rompimento nas atividades dos estabelecimentos, *“com a manutenção de atividade industrial, contratos celebrados, cumprimento de obrigações e exercício de direitos relativos a este.”*; e

6.3 de acordo com o art. 133 do CTN, o qual transcreve, o adquirente de fundo de comércio ou estabelecimento industrial é responsável por eventual passivo tributário gerado em período anterior à aquisição do negócio, sendo, portanto, *“impossível a adoção de entendimento diverso em relação aos direitos obtidos em período anterior à aquisição, vez que para ambas as hipóteses a gênese do respectivo direito ou obrigação tributária é única, decorre da efetiva continuidade do negócio pelo adquirente.”*

7. Diante do exposto indaga se considerando que a consulente é sucessora por cisão das atividades de uma outra empresa, tendo assumido a totalidade do negócio de laticínios desta última, é possível que como sucessora, *“para fins da suspensão de incidência de IPI na*

aquisição de embalagens e matérias-primas prevista no art. 29 da Lei nº 10.637/2002, utilize documentação fiscal de suas unidades enquanto ainda incorporadas” à empresa cindida “ para comprovação de atendimento do requisito legal para aplicação da suspensão (receita bruta do exercício anterior com percentual superior a 60% decorrente dos produtos descritos no caput) em relação ao ano de 2014 (..)”.

Fundamentos

8. Inicialmente, transcreva-se o regime suspensivo do IPI instituído pelo *caput* do art. 29 da Lei nº 10.637, de 30 dezembro de 2002, ora questionado e que se encontra regulamentado no art. 46, inciso I e §1º, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (Ripi/2010):

“ Lei nº 10.637, de 2002

*“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)*

[...]

*§ 2º O disposto no caput e no inciso I do § 1º aplica-se ao **estabelecimento industrial** cuja receita bruta decorrente dos produtos ali referidos, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a 60% (sessenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período.” (negritou-se)*

[...]

Decreto nº 7.212, de 2012 (Ripi/2010)

“Art. 46. Sairão do estabelecimento industrial com suspensão do imposto:

*I - 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 a 4, 7 a 12, 15 a 20, 23 (exceto Códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no Código 2309.90.90), 28 a 31, e 64, no Código 2209.00.00, e nas Posições 21.01 a 2105.00, da TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação “NT” (Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, e Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, art. 25);*

*§ 1º O disposto nos incisos I e II do caput aplica-se ao **estabelecimento industrial** cuja receita bruta decorrente dos produtos ali referidos, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a sessenta por cento de sua receita bruta total no mesmo período (Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, § 2º). (negritou-se)*

[...]

9. Em seguida, observe-se que do exposto pela consulente verifica-se que o fato por ela descrito foi originado de uma operação de cisão efetuada em 2015 (itens 2 e 3 do relatório),

através da qual a sociedade empresária cindida transfere todos os seus estabelecimentos industriais de produtos lácteos para a sociedade empresária da interessada, que, constituída para esse fim, inicia as atividades industriais dos estabelecimentos recebidos no primeiro semestre de 2015, sob nova razão social e número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ). Em decorrência, o que se pode depreender do pleito é que aquilo que a interessada questiona é pela possibilidade de os estabelecimentos industriais transferidos atenderem na empresa adquirente, no próprio ano da aquisição, ao critério da preponderância de que trata o § 2º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, relativo ao regime suspensivo do IPI instituído pelo *caput* do art. 29 retrocitado.

10. Na legislação tributária do IPI, o Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (Regulamento do IPI- Ripi/2010) conceitua que os estabelecimentos em que são executadas operações industriais (estabelecimentos industriais), são unidades pertencentes ao complexo de bens de uma determinada entidade e são autônomos para efeito de cumprimento das obrigações tributárias. Ou seja, uma sociedade empresária (empresa) pode exercer sua atividade em mais de um estabelecimento, destacando-se o estabelecimento principal (sede ou matriz) e os secundários.

11. De fato, assim estabelecem os arts. 384 e 609 do Ripi/2010:

*“Art.384.Cada estabelecimento, seja matriz, sucursal, filial, agência, depósito ou qualquer outro, manterá o seu próprio documentário, vedada, sob qualquer pretexto, a sua **centralização**, ainda que no estabelecimento matriz (Lei nº 4.502, de 1964, art. 57).” (negritou-se)*

“Art.609.Na interpretação e aplicação deste Regulamento, são adotados os seguintes conceitos e definições:

*I- as expressões “firma” e “**empresa**”, quando empregadas em sentido geral, compreendem os conceitos de **empresário individual** e **todos os tipos de sociedade** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 115, e Lei nº 10.406, de 2002, art. 44, inciso II, e arts. 966 e 981);*

II- as expressões “fábrica” e “fabricante” são equivalentes a estabelecimento industrial, como definido no art. 8º;

*III- a expressão “**estabelecimento**”, em sua delimitação, diz respeito ao **prédio** em que são exercidas **atividades geradoras de obrigações**, nele compreendidos, unicamente, as dependências internas, galpões e áreas contínuas muradas, cercadas ou por outra forma isoladas, em que sejam, normalmente, **executadas operações industriais**, comerciais ou de outra natureza;*

*IV- são considerados autônomos, para efeito de cumprimento da obrigação tributária, os estabelecimentos, ainda que **pertencentes a uma mesma pessoa física ou jurídica**;*

[...]” (negritou-se)

12. Portanto, como se vê da leitura dos artigos regulamentares acima, o estabelecimento industrial é uma unidade relacionada ao complexo, ao conjunto, de bens organizado de uma empresa (empresários individuais ou sociedades empresárias) e é autônomo para efeito de cumprimento das obrigações tributárias.

13. Ressalte-se que as normas que regem o Cadastro Nacional Da Pessoa Jurídica (CNPJ) corroboram com o conceito assinalado no item anterior, tendo em vista que a Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.470, de 30 de maio de 2014, que dispõe sobre o CNPJ, assim orienta em seu art. 3º:

“DAS ENTIDADES OBRIGADAS À INSCRIÇÃO

Art. 3º Todas as **pessoas jurídicas** domiciliadas no Brasil, inclusive as equiparadas pela legislação do Imposto sobre a Renda, estão obrigadas a **inscrever** no CNPJ **cada um de seus estabelecimentos** localizados no Brasil ou no exterior, antes do **início de suas atividades**.

[...]

§ 2º No âmbito do CNPJ, **estabelecimento é o local**, privado ou público, edificado ou não, móvel ou imóvel, próprio ou de terceiro, **onde a entidade exerce**, em caráter temporário ou permanente, **suas atividades**, inclusive as unidades auxiliares constantes do Anexo VII desta Instrução Normativa, bem como onde se encontram armazenadas mercadorias.

[...]” (negritou-se)

14. Neste contexto, na transferência (aquisição) de um estabelecimento industrial de uma empresa (pessoa jurídica) para outra o que ocorre é que o estabelecimento industrial transferido deixa de existir na empresa alienante e como novo estabelecimento industrial da pessoa jurídica adquirente dá início à sua existência e atividades. Por consequência, a entrada em operação desse estabelecimento industrial na pessoa jurídica adquirente caracteriza-se como início de atividade do estabelecimento (mesmo que a atividade industrial que venha a ser executada na pessoa jurídica adquirente seja idêntica àquela que era realizada pelo estabelecimento na sociedade empresária alienante) e a renda nele auferida diz respeito ao estabelecimento enquanto pertencente ao complexo de bens da pessoa jurídica que o adquiriu.

15. Feitas as ponderações acima, cabe, neste momento, analisar a questão apresentada pela consultante quanto ao atendimento da exigência prevista no §2º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002 (critério da preponderância) pelo estabelecimento industrial que foi adquirido por uma sociedade empresária:

“§ 2º O disposto no caput e no inciso I do § 1º aplica-se ao **estabelecimento industrial** cuja receita bruta decorrente dos produtos ali referidos, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a 60% (sessenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período.”

16. O art. 111, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), assim dispõe:

“Art. 111. *Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

(...)”

17. Considerando a impositiva interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre a suspensão do crédito tributário e a expressa determinação do § 2º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, regulamentado pelo § 1º do art. 46 do Regulamento do IPI em vigor (Ripi/2010), não há outra interpretação possível senão aquela que contemple a suspensão do imposto apenas aos estabelecimentos industriais em operação e que tenham obtido receita bruta superior a 60% proveniente das vendas dos produtos elencados no *caput* do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, em relação ao total das receitas obtidas no mesmo período, no ano-calendário imediatamente anterior ao das aquisições. Em outras palavras, o estabelecimento adquirente de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que no ano-calendário anterior não tenha iniciado suas atividades e, por consequência, não auferiu receitas, não atende às exigências da legislação para gozo da suspensão do IPI, não podendo se beneficiar da suspensão do IPI em pauta no mesmo ano-calendário em que deu início às suas atividades.

18. No caso em exame, portanto, considerando que na transferência de um estabelecimento industrial de uma pessoa jurídica para outra ocorre um início de atividade do estabelecimento na empresa adquirente, conforme dito no item 14 acima, os estabelecimentos industriais adquiridos por transferência de outra pessoa jurídica, não podem se valer, no mesmo ano da transferência, da suspensão do IPI instituída pelo art. 29, *caput*, da Lei nº 10.637, de 2002, quando adquirirem matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, tendo em vista que não atendem a prévia condição de superação do percentual previsto em lei no ano-calendário imediatamente anterior.

Conclusão

19. Diante do exposto conclui-se que:

19.1 o estabelecimento adquirente de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que no ano-calendário anterior não tenha iniciado suas atividades e, por conseqüência, não auferiu receitas, não atende às exigências da legislação para gozo da suspensão do IPI prevista no art. 29, *caput*, da Lei nº 10.637, de 2002, não podendo se beneficiar da suspensão do IPI em pauta no mesmo ano-calendário em que deu início às suas atividades.

19.2 a transferência de um estabelecimento industrial de uma sociedade empresária para outra resulta em um início de atividade desse estabelecimento na empresa adquirente. Desse modo, o estabelecimento industrial que no ano-calendário anterior não havia iniciado as suas atividades na empresa que o adquiriu e, por conseqüência, nela, não auferiu receitas, não atende às exigências da legislação para gozo da suspensão do IPI prevista no art. 29, *caput*, da Lei nº 10.637, de 2002, não podendo utilizar o benefício em pauta no mesmo ano-calendário em que deu início às suas atividades na empresa adquirente.

Ao Chefe da Divisão de Tributação (Disit08).

Assinado digitalmente
RITA LIA MARIA ROCCHICCIOLI
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotex.

Assinado digitalmente
KARINA ALESSANDRA DE MATERA GOMES
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF08

De acordo. Ao Coordenador Geral da Cosit para aprovação.

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. 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 interessado.

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