



Solução de Consulta nº 473 - Cosit

Data 22 de setembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

SUSPENSÃO. ADQUIRENTE. PREPONDERÂNCIA. CÁLCULO. RECEITAS DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. PRODUTOS CLASSIFICADOS NO CAPÍTULO 30 DA TIPI.

Para fazer jus ao regime suspensivo do IPI previsto no *caput* do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, o estabelecimento industrial deve comprovar que pelo menos 60% do total da receita bruta, do ano-calendário imediatamente anterior àquele em que pretende fazer aquisições com suspensão do imposto, se origina de operações de saída dos produtos por ele industrializados que estejam abarcados pelo disposto no *caput* do referido art. 29. Outras receitas, como as provenientes de vendas de produtos relacionados no *caput* do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, importados pelo próprio estabelecimento, não devem integrar o cômputo desse percentual.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, *caput* e § 2º; Lei nº 10.684, de 2003, art. 25; Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010), art. 8º e art. 9º, inciso I; IN RFB nº 948, de 2009, art. 21, art. 23, art. 24 e art. 27, inciso II.

Relatório

A consultante informa que é estabelecimento industrial, contribuinte do IPI, conforme artigos 8º, 24 e 35 do Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010), e que têm como atividade principal a fabricação de medicamentos para uso veterinário e como atividade secundária o comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso veterinário; o comércio varejista de medicamentos veterinários; atividades veterinárias; e o comércio atacadista de outros produtos químicos e petroquímicos.

2. Aduz que:

2.1 produz preponderantemente produtos farmacêuticos classificados no Capítulo 30 da Tipi, tributados pelo IPI, assim como importa produtos para revenda, predominantemente classificados no Capítulo 30 da Tipi, tributados pelo IPI;

2.2 no último ano-calendário a sua receita bruta foi composta, em média, por 48% de venda de produtos de fabricação própria e 52% de revenda de produtos importados da controladora localizada no exterior; e

2.3 95% da receita bruta anual total está relacionada com a comercialização de produtos classificados no Capítulo 30 da Tipi.

3. Diz que, nos termos do *caput* do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, o qual transcreve, e da IN RFB nº 948, de 2009, as matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME), estão sujeitos à suspensão do IPI, no estabelecimento que lhes der saída, quando destinados a estabelecimento industrial que se dedique preponderantemente à elaboração de produtos classificados em determinados Capítulos da Tipi, dentre os quais encontra-se o Capítulo 30.

4. Expõe que o § 2º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, o qual reproduz, *“estabelece que o caput do artigo será aplicado ao estabelecimento industrial que tenha, no ano-calendário anterior, receita bruta decorrente da venda dos produtos dos itens da TIPI que especifica superior a 60% da receita bruta total no mesmo ano”* e que no referido § 2º *“a legislação não é clara sobre se a receita bruta superior a 60% do total do estabelecimento deve advir da venda de produtos classificados nos capítulos da TIPI listados no art. 29 e, concomitantemente, elaborados pelo estabelecimento do contribuinte, ou se é necessário o preenchimento de apenas uma dessas hipóteses para que o contribuinte tenha direito à suspensão”*.

5. Entende que *“a legislação privilegia o produto classificado na TIPI, conferindo ao estabelecimento industrial o direito à suspensão do imposto nas aquisições de MP, PI e ME, independentemente da proporção das operações que geraram a sua receita bruta total do ano-calendário anterior”* e complementa que *“o §2º do art. 29, da Lei 10.637/2002, é hipótese alternativa àquela prevista no caput do artigo, uma vez que, nos termos do art. 9º, inciso I, do Decreto n.º 7.212/2010, equiparam-se a estabelecimento industrial os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos”*.

6. Por fim, explica que *“Assim, o ponto de dúvida acerca da interpretação da norma é saber se o fato da Consulente ter a quase a totalidade da sua receita decorrente de produtos classificados no capítulo 30 da TIPI, independentemente de ser 48% originado da venda de produtos de fabricação própria e 52% da revenda de produtos importados, confere ou não o direito a suspender o pagamento de IPI nas aquisições das MP, PI e ME utilizados na elaboração de seus produtos.”*

7. Diante do exposto, indaga se está correto que *“a receita prevista no §2º do art. 29 da Lei 10.637/2002 se refere àquela auferida em razão de todos os produtos classificados nos capítulos da TIPI expressos no caput do mesmo artigo e lei, sendo portanto possível a suspensão do IPI no caso da Consulente”* ?

Fundamentos

8. Preliminarmente, é importante ressaltar o fato de que o processo de consulta não tem como escopo a verificação da exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, haja vista que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária a eles conferida, parte-se da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nessa seara, a solução de consulta não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

9. Com relação à legitimidade da consulente para formular o presente pleito, é importante observar que, em princípio, o sujeito passivo da obrigação tributária, competente, portanto, para consultar é o estabelecimento industrial fabricante das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens que deverá dar saída com suspensão do imposto e, não, o estabelecimento adquirente de tais produtos.

10. Entretanto, considerando que:

10.1. no caso específico, a consulente, na condição de adquirente das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, por determinação legal (Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, § 7º), deverá declarar ao vendedor (estabelecimento fabricante das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem) e sob as penas da lei que atende a todos os requisitos estabelecidos para atendimento da suspensão;

10.2. o Ripi/2010 em seu art. 42 e §§1º e 2º, inciso I, estabelece que quando não forem satisfeitos os requisitos que condicionaram a suspensão, o imposto tornar-se-á imediatamente exigível, como se a suspensão não existisse; que se a suspensão estiver condicionada à destinação do produto e a este for dado destino diverso do previsto, estará o responsável pelo fato sujeito ao pagamento do imposto e da penalidade cabível, como se a suspensão não existisse; e que cumprirá a exigência o recebedor do produto, no caso de emprego ou destinação diferentes dos que condicionaram a suspensão;

10.3. a responsabilidade pela declaração de que se enquadra no regime suspensivo do IPI de que se trata e de que cumpre todas as condições exigidas por lei é da consulente; e

10.4. a consulta apresentada está diretamente relacionada à fundamentação legal da suspensão, de modo que a consulente possa justamente se certificar sobre o cumprimento dos requisitos;

admite-se a presente consulta como válida, não sendo passível de ser declarada a sua ineficácia, uma vez que a consulente é sujeito passivo de obrigação acessória, na medida em que, para se beneficiar da suspensão do IPI, deve cumprir o disposto no §7º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002 (art. 46, §4º, do Ripi/2010).

11. Resolvida a questão preliminar, e aceita como válida a consulta, transcreve-se o regime suspensivo do IPI instituído pelo *caput* do art. 29 da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, na redação dada pelo art. 25 da Lei n.º 10.684, de 30 de maio de 2003, salientando-se que tal regime se encontra no art. 46, inciso I, e §§ 1º e 4º do Regulamento do IPI - Decreto n.º 7.212, de 15 de junho de 2010 (Ripi/2010) -:

*“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 n.º 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.

.....

§ 7º Para os fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão:

I - atender aos termos e às condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal;

II - declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos.

..... ”

12. Ante às disposições transcritas, percebe-se que a dúvida da interessada cinge-se à identificação das receitas que podem ser inclusas no cálculo do percentual previsto no § 2º do art. 29, da Lei n.º 10.637, de 2002 (requisito da preponderância), para fins de aplicação do regime suspensivo do IPI de que trata o *caput* do dito artigo. Ou seja, pretende ter claro se a receita bruta passível de ser considerada em favor do estabelecimento elaborador dos produtos relacionados no *caput* do art. 29 (tais como os classificados no Capítulo 30 da Tipi) é somente aquela decorrente das vendas dos produtos ali relacionados e que por ele foram industrializados, ou se é admissível computar outras receitas no referido montante, tais como as provenientes da revenda de produtos classificados no Capítulo 30 da Tipi, importados pelo próprio estabelecimento, considerando que, ao importar e revender produtos, o estabelecimento importador é tido por equiparado a industrial, nos termos do art. 9º, inciso I, do Ripi/2010 (item 5 do relatório).

13. Quanto à alegação da interessada de que é, na revenda dos produtos que importou, estabelecimento equiparado a industrial, nos termos do art. 9º, inciso I, do Ripi/2010, cabe verificar as definições de estabelecimento industrial e estabelecimento equiparado a industrial na legislação do IPI:

“Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 3º).”

“Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

I - os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso I);

.....”

14. Como se vê no Ripi/2010, o art. 9º, inciso I, trata do conceito de estabelecimento equiparado a industrial e o art. 8º trata do conceito de estabelecimento industrial. Assim, de acordo com os dispositivos regulamentares, ao importar e dar saída a produtos de procedência estrangeira, no mesmo estado em que foram importados, sem efetuar qualquer operação de industrialização, os estabelecimentos se equiparam a industrial, mas não são estabelecimentos industriais na forma do Regulamento do IPI em vigor – Ripi/2010. A equiparação tem a finalidade retórico-normativa de albergar o importador como sujeito passivo da exação, tendo em vista que o próprio Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 1966, descreve no art. 46, I, o desembaraço aduaneiro como hipótese de incidência da exação.

15. Dito isso, é necessário transcrever os arts. 21, 23, 24 e 27, inciso II, da Instrução Normativa (IN) RFB nº 948, de 15 de junho de 2009, que disciplina a aplicação do regime suspensivo do IPI para diversos produtos, dentre eles os relacionados no *caput* do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002:

*“Art. 21. Sairão do estabelecimento industrial com suspensão do IPI 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 do código 2309.90.90), 28 a 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00, e nas posições 21.01 a 2105.00 da TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não-tributados).***

§ 1º Para fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atendem a todos os requisitos estabelecidos.

§ 2º As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem importados diretamente por estabelecimento industrial fabricante de que trata este artigo serão desembaraçados com suspensão do IPI, mediante apresentação, pelo contribuinte, de cópia, com recibo de entrega, da informação a que se refere o § 3º.

§ 3º O estabelecimento adquirente de que trata este artigo deverá informar, sem formalização de processo, à DRF ou à Derat de seu domicílio fiscal os produtos que elabora e as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem que irá adquirir nos mercados interno e externo.

*Art. 23. Considera-se **estabelecimento preponderantemente produtor**, para fins do **disposto** nos arts. 5º, 6º, 11 e 21, aquele que, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, teve receita bruta decorrente dos produtos referidos nos citados artigos, conforme o caso, superior a 60% (sessenta por cento) da receita bruta total no mesmo período.*

*Art. 24. O **direito à aquisição** ou à importação com **suspensão do IPI**, de que **tratam** os arts. 5º, 6º, 11, 12, 13 e 21 desta Instrução Normativa, pelos adquirentes que atendam aos requisitos da preponderância, aplica-se somente a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que forem **utilizados no processo***

produtivo dos respectivos estabelecimentos. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1424, de 19 de dezembro de 2013)

Art. 27. O disposto nesta Instrução Normativa não se aplica:

I

II - a estabelecimento equiparado a industrial, salvo quando se tratar da hipótese de equiparação prevista no art. 4.º .”

16. Da leitura dos dispositivos da IN RFB n.º 948, de 2009, verifica-se que nos arts. 21 e 23 o ato normativo emprega a expressão “estabelecimento que se dedique (...) à elaboração” e “estabelecimento (...) produtor”, evidenciando que a hipótese de suspensão de IPI prevista no art. 21 da IN RFB n.º 948, de 2009 (art. 29, *caput*, da Lei n.º 10.637, de 2002) pressupõe que o adquirente das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem seja contribuinte do IPI, caracterizado como estabelecimento industrial, cuja produção esteja primordialmente voltada para a fabricação daqueles produtos especificados no art. 21 (dentre eles os produtos classificados no Capítulo 30 da Tipi).

17. De fato, a IN RFB n.º 948, de 2009, no seu art. 27, inciso II, deixa explícito que os regimes de suspensão do IPI disciplinados na mencionada instrução normativa não se aplicam ao estabelecimento equiparado a industrial, ressalvando hipótese única de equiparação, que é a mencionada no art. 4.º da IN RFB n.º 948, de 2009. Note-se que a hipótese do art. 4.º do ato normativo corresponde à equiparação a industrial de que trata o art. 137 do Ripi/2010, e não àquela de que trata o art. 9.º, inciso I, do Ripi/2010, evocada pela interessada.

18. Nesse contexto, é de se concluir que, nos termos do art. 23 da IN RFB n.º 948, de 2009, o adquirente de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, para fazer jus ao regime suspensivo do IPI previsto no art. 21 da IN RFB n.º 948, de 2009 (art. 29, *caput*, da Lei n.º 10.637, de 2002), deve ter sua produção primordialmente voltada para a elaboração dos produtos relacionados no art. 21 da IN RFB n.º 948, de 2009. Em outras palavras, o estabelecimento industrial dos produtos relacionados no art. 21 da IN RFB n.º 948, de 2009, deve ter 60% ou mais da sua receita bruta originado das vendas daqueles produtos especificados no referido art. 21 e que tenham sido por ele produzidos, não sendo cabível computar, para efeito de cálculo desse percentual, as receitas advindas de operações de simples revenda daqueles produtos relacionados no art. 21 da IN RFB n.º 948, de 2009.

19. Sendo assim, no caso da consulente (estabelecimento industrial de produtos classificados no Capítulo 30 da Tipi, entre outros), para o cálculo do percentual relativo ao requisito da preponderância, a receita bruta passível de ser considerada em favor do estabelecimento industrial é apenas aquela decorrente das vendas de produtos relacionados no art. 21 da IN RFB n.º 948, de 2009, e por ele produzidos. Não é admissível computar outras receitas que não a anteriormente especificada, como as provenientes de simples vendas de produtos classificados no Capítulo 30 da Tipi, importados pelo próprio estabelecimento, embora tais receitas integrem a receita bruta.

Conclusão

20. Diante do exposto conclui-se que para fazer jus ao regime suspensivo do IPI previsto no caput do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, o estabelecimento industrial deve comprovar que pelo menos 60% do total da receita bruta, do ano-calendário imediatamente anterior àquele em que pretende fazer aquisições com suspensão do imposto, se origina de operações de saída dos produtos por ele industrializados que estejam abarcados pelo disposto no caput do referido art. 29. Outras receitas, como as provenientes de vendas de produtos relacionados no caput do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, importados pelo próprio estabelecimento, não devem integrar o cômputo desse percentual.

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 MATTERA GOMES
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit08

De acordo. À Coordenadora-Geral Substituta 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
CLÁUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora-Geral Substituta da Cosit