



Solução de Consulta nº 568 - Cosit

Data 20 de dezembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS

REGIME ESPECIAL DE ENTREPÓSITO ADUANEIRO. TERMINAL ALFANDEGADO. ARMAZENAGEM DE PRODUTOS LÍQUIDOS. INDUSTRIALIZAÇÃO. TRANSFORMAÇÃO.

Aplica-se aos TERLIG a Lei dos Portos e legislação complementar que dispõe sobre os requisitos técnicos e operacionais para o alfandeamento dos locais e recintos onde ocorram, sob controle aduaneiro, movimentação, armazenagem e despacho aduaneiro de mercadorias procedentes do exterior, ou a ele destinadas, inclusive sob regime aduaneiro especial.

O ato de se misturar produtos líquidos de classificação fiscal distintas, de forma a produzir um terceiro produto, sob classificação também diversa, consubstancia, para todos os efeitos legais, operação de industrialização, sob a forma de transformação.

Não há previsão na legislação que regulamenta o Regime Especial de Entrepósito Aduaneiro para a hipótese de industrialização em TERLIG decorrente da mistura de produtos líquidos de classificação fiscal distintas.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.025, de 1966, art. 46; Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, arts. 9º e 19, com a redação dada pelo art. 69 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001; Lei nº 10.865, de 2004; Lei nº 12.815, de 2013, art. 23; Lei nº 12.350, de 2010, art. 34; art.3º, Decreto nº 6.759, de 2009; arts. 404 e 418; Decreto nº 7.212, de 2010; art. 4º; IN SRF nº 106, de 2000; IN SRF nº 241, de 2002.

Relatório

A consultante em epígrafe possui como atividade principal a prestação de serviços de armazenagem e de distribuição de líquidos a granel, em recinto alfandegado. Informa também que, por prestar serviços de armazenagem e de distribuição, está autorizada a operar o Regime Especial de Entrepósito Aduaneiro de Granéis Líquidos, o qual lhe foi outorgado mediante permissão de serviço público, nos termos do art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 106, de 24 de novembro de 2000. Relata que o referido regime permite a prestação de

serviço de movimentação e de armazenagem de mercadoria líquida a granel, submetida ao regime especial de entreposto aduaneiro, nos termos do art. 5º da IN SRF nº 106, de 2000.

2. A consulente vem recebendo solicitações de alguns de seus clientes que têm produtos químicos armazenados em seus tanques alfandegados, no sentido de carregamento de caminhão de propriedade dos referidos clientes com determinado percentual de um produto químico “A” (normalmente 80%) e de outro produto químico “B” (normalmente 20%), por ocasião da devolução dos referidos produtos depositados. Assim, considerando que está a se tratar de líquidos armazenados, ao serem despejados no interior do caminhão, ocorrerá a formação de um produto químico “C”, distinto dos produtos químicos “A” e “B”, originalmente armazenados.

3. Nesse sentido, entende a consulente que tal operação estaria inserida dentro da atividade de armazenagem. Ao seu ver, essa transformação do novo produto “C” adviria do fato do carregamento e do transporte, e não de qualquer atividade industrial realizada pela consulente, a qual não pretende realizar qualquer atividade de transformação, mas apenas devolver dois produtos químicos diferentes, armazenados separadamente em seus tanques, carregando-os num mesmo caminhão enviado pelo cliente-depositante.

4. Contudo, ao efetuar um estudo para efeito de implantação da referida operação, a consulente ficou em dúvida se tal operação estaria inserida no conceito de armazenagem, ou se estaria vedada, pela legislação tributária relativa ao Regime Especial de Entreposto Aduaneiro de Granéis Líquidos.

5. A consulente ressalva que não assumiria qualquer responsabilidade sobre a composição e o resultado da mistura dos produtos químicos por ela armazenados, a qual ocorrerá, segundo as especificações de seus clientes e por conta e risco exclusivo deles. Entende que sua única responsabilidade será a de carregamento dos caminhões com os produtos depositados por seus clientes, nos percentuais previamente estipulados, como decorrência de sua atividade de armazenagem, sem que tal operação configure industrialização, para todos os efeitos do art. 4º do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 - Regulamento de Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI).

6. Argumenta ainda que com a operação que pretende realizar ocorrerão modificações dentro do caminhão, e não nos tanques alfandegados, em virtude de seus clientes pretenderem receber os produtos químicos armazenados, em retorno, dentro de um mesmo veículo. Assim, ao seu ver, a operação objeto desta consulta ocorrerá em área não alfandegada (já que não será efetuada nos tanques e tubulações alfandegados). Em tal operação, os produtos químicos armazenados, e que seriam carregados e misturados, nos caminhões de seus clientes, estariam no estado líquido, bem como o produto resultante dessa mistura conservaria a mesma natureza de estado líquido.

7 - Isto posto, questiona:

a) A expressão “recinto alfandegado” contida no Ato Declaratório Executivo de concessão do regime, abrange apenas os 89 tanques alfandegados e suas respectivas tubulações, de modo que as operações realizadas em outras áreas (outros tanques não alfandegados) não se sujeitam às restrições impostas pelo art. 46, **caput**, da Lei nº 5.025, de 1966?

b) Qual o alcance da expressão “sem lhes alterar a natureza”, utilizada pelo parágrafo único do art. 46 da Lei nº 5.025, de 1966? Pode-se dizer – como entende a consulente – que a “mistura” dos produtos químicos que se operará naturalmente no carregamento dos depositantes (clientes da consulente) não “alterará a natureza” dos produtos originalmente depositados, na medida em que conservarão o seu estado líquido e continuarão sendo produtos químicos, embora, analisado o que circulará efetivamente nos caminhões, com diferente classificação fiscal na NCM?

c) O fato de promover o retorno de diferentes produtos químicos depositados por seus clientes, conforme quantidades especificadas por estes, em um mesmo veículo (caminhão-tanque) enviado por esses clientes, não contraria o disposto no art. 46 da Lei 5.025, de 1966, e, portanto, não compromete o Regime Especial de Entrepósito Aduaneiro de Granéis Líquidos, que lhe foi deferido por meio do respectivo Ato Declaratório Executivo, considerando que:

1. A consulente apenas movimentará as mercadorias (atividade inerente à armazenagem que constitui o seu objeto social), retornando as exatas quantidades dos diferentes produtos químicos ordenadas por seus clientes por intermédio do carregamento dos caminhões-tanques disponibilizados por estes;
2. A “mistura” dos produtos químicos se operará “naturalmente” dentro dos caminhões-tanques enviados pelos seus clientes e não no estabelecimento (tanques) da consulente;
3. A consulente não assumirá qualquer responsabilidade pela dita mistura, limitando-se a executar a ordem de retorno de armazenagem (carregamento do caminhão-tanque) transmitida por seu cliente, que será o único e exclusivo responsável pelas especificações do retorno e transporte do produto “misturado” no caminhão;
4. Para que se tenha industrialização na modalidade de “transformação” (RIPI, art. 4º, inciso I), é necessário que ocorra uma operação dentro do estabelecimento industrial e sob a responsabilidade do contribuinte executor, o que, indubitavelmente, não será o caso da operação/procedimento objeto desta consulta”.

Fundamentos

8. Preliminarmente, cumpre-se salientar que o instituto da consulta se encontra regulamentado na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, a qual trata, dentre outras questões, da legitimidade para formulação de consulta, dos requisitos a serem atendidos, dos seus efeitos, bem como de suas hipóteses de ineficácia.

9. Cabe ressaltar que o objetivo do processo administrativo de consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe o correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

10. 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 conformidade entre o que foi narrado e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo consultante e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta.

11. Tem-se a informar que a expressão “recinto alfandegado”, contida no Ato Declaratório Executivo de concessão do regime, abrange os 89 tanques alfandegados e suas respectivas tubulações, e em um conceito mais amplo contempla toda a infraestrutura de controle e acesso de entrada e saída de pessoas e veículos que têm vínculo com o produto depositado nos tanques, assim como as balanças que fazem a mensuração da quantidade de produtos que saem do terminal .

11.1. O art. 23 da Lei nº 12.815, 5 de junho de 2013 (Lei dos Portos), legislação atual de regência sobre a exploração de portos e instalações portuárias e sobre as atividades desempenhadas pelos operadores portuários, estabelece que:

Art. 23. A entrada ou a saída de mercadorias procedentes do exterior ou a ele destinadas somente poderá efetuar-se em portos ou instalações portuárias alfandegados.

Parágrafo único. O alfandegamento de portos organizados e instalações portuárias destinados à movimentação e armazenagem de mercadorias importadas ou à exportação será efetuado após cumpridos os requisitos previstos na legislação específica.

11.2. Sobre o tema, a Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, em seu art. 34 estabelece a competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil para definir os requisitos técnicos e operacionais para o alfandegamento de locais e recintos, nos seguintes termos:

Art.34. Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil definir os requisitos técnicos e operacionais para o alfandegamento dos locais e recintos onde ocorram, sob controle aduaneiro, movimentação, armazenagem e despacho aduaneiro de mercadorias procedentes do exterior, ou a ele destinadas, inclusive sob regime aduaneiro especial, bagagem de viajantes procedentes do exterior, ou a ele destinados, e remessas postais internacionais.

11.3. Os requisitos e procedimentos para o alfandegamento de silos e tanques para armazenamento de produtos a granel estão estabelecidos na Portaria RFB nº 3.518, de 30 de setembro de 2011, **in verbis**:

Art.3º. Poderão ser alfandegados:

(...)

IX - silos ou tanques para armazenamento de produtos a granel, localizados, inclusive, em áreas contíguas a porto organizado ou instalações portuárias, ligados a estes por tubulações, esteiras rolantes ou similares, instaladas em caráter permanente;

(...)

§ 2º Para fins do disposto no inciso IX, considera-se em área contígua ao porto organizado ou instalação portuária, o silo ou tanque, ligado àqueles de forma permanente por tubulação, esteira rolante ou similar, desde que estejam sob a mesma jurisdição de despacho aduaneiro.

11.4. Além disso, a Lei nº 12.815, de 2013, ainda estabelece em seu art. 2º:

Art. 2º Para os fins desta Lei, consideram-se:

(...)

III - instalação portuária: instalação localizada dentro ou fora da área do porto organizado e utilizada em movimentação de passageiros, em movimentação ou armazenagem de mercadorias, destinadas ou provenientes de transporte aquaviário;

12. Conclui-se que as operações a serem realizadas não se sujeitam às restrições impostas pelo art. 46 da Lei nº 5.025, de 1966, e sim terão como base legal a legislação acima mencionada.

13. A despeito de toda a fundamentação trazida pela consultante, em sua inicial de consulta, o ato de misturar-se produtos líquidos de classificação fiscal distinta, de forma a produzir um terceiro produto, sob classificação também diversa, consubstancia, para todos os efeitos legais, operação de industrialização, nos moldes do art. 4º, inciso I, do Decreto nº 7.212, de 2010 - Regulamento de Produtos Industrializados (RIPI). Destarte, é improcedente o argumento da consultante de que a referida operação não configura industrialização, uma vez que representa simples carregamento de produtos diversos no caminhão-tanque de seus clientes.

13.1. De fato, ao realizar o ato de carregamento do caminhão-tanque de seus clientes, com dois produtos diversos, em quantidade percentual predefinida, resultando na formação de um terceiro produto diverso, tal operação configura sim industrialização, sob a forma de transformação, de que trata o inciso I do art. 4º do RIPI. Atente-se ainda que o parágrafo único do art. 4º do Regulamento do IPI preleciona que são irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto, a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

13.2. De todo efeito, vislumbra-se que mesmo a obtenção de um produto, resultante da mistura de líquidos diversos, por meio do ato de carregamento de um caminhão-tanque, localizado fora do recinto alfandegado constitui processo de industrialização (transformação), haja vista a legislação do IPI estabelecer serem irrelevantes o meio (mistura de líquidos) utilizado para obtenção do produto, a localização (recinto não alfandegado) em que se dá o processo, e o equipamento (caminhão-tanque) empregado.

14. Nos termos do art. 404 do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 – Regulamento Aduaneiro (RA), cuja base legal é o art. 9º do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com a redação dada pelo art. 69 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, o regime especial de entreposto aduaneiro na importação é o que permite a armazenagem de mercadoria estrangeira em recinto alfandegado de uso público, com suspensão do pagamento dos impostos federais, da contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes na importação.

14.1. Assim, em princípio e como regra geral, somente seriam admitidas operações de armazenagem para o regime especial de entreposto aduaneiro. Contudo, o art. 418 do RA deu competência para que a Secretaria da Receita Federal do Brasil estabelecer, em caráter complementar, operações de industrialização admitidos no regime, ao regulamentar a previsão legal constante do **caput** do art. 19 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, com a redação dada pelo art. 69 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

14.2. Com base na competência acima mencionada, eis que a norma que dispõe sobre o Regime Especial de Entreposto Aduaneiro, a Instrução Normativa SRF nº 241, de 6 de novembro de 2002, em seu art.18, regulamentou a matéria e elencou as operações de industrialização que poderão ser realizados nos recintos credenciados. O referido art. 18 não contemplou as operações de industrialização sob a modalidade de transformação no caso específico para o pretendido pela consulente, **in verbis**:

Art. 18. Em porto seco ou em outro recinto alfandegado credenciado a operar o regime de entreposto aduaneiro na importação ou na exportação, além da prestação dos serviços comuns a que se refere o inciso I do art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 55/00, de 23 de maio de 2000, poderão, ainda, ser realizados os seguintes serviços, relativos às mercadorias ali armazenadas:

(...)

III - concernentes às operações de industrialização:

- a) acondicionamento ou reacondicionamento;
- b) montagem;
- c) beneficiamento;
- d) recondicionamento dos bens referidos na alínea "a" dos incisos I, II e III e alínea "c" dos incisos I e III do art. 16; ou
- e) transformação, nos casos de:
 - 1. preparo de alimentos para consumo a bordo de aeronaves e embarcações utilizadas no transporte comercial internacional ou destinados a exportação; e
 - 2. esmagamento de grãos de cereais e sementes para produção de óleo, farelo ou outros subprodutos destinados a exportação; e

IV - manutenção ou reparo, no caso dos bens referidos na alínea "a" dos incisos I, II e III e na alínea "c" dos incisos I e III do art. 16.

15. Note-se ainda, sob outro enfoque, que a permissão conferida à consulente para operar, na modalidade de Regime Especial de Entreposto Aduaneiro de Granéis Líquidos, em consonância com o art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 106, de 2000, e com o Ato Declaratório Executivo de concessão do regime, impõe obediência estrita ao disposto nestes atos administrativos normativos, sob pena de incorrer em sanções administrativas.

16. Por fim, não se pode olvidar que o § 2º do art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 106, de 2000, a qual estabelece os termos e condições para o funcionamento de terminais alfandegados de líquidos a granel, impossibilita qualquer espécie de manipulação de líquidos diversos, sob classificação fiscal distinta, mantidos em depósito, ainda que por meio de mistura realizada nos caminhões-tanque de seus clientes.

16.1. A norma em comento excepciona tão somente a possibilidade de transferência de mercadorias líquidas, desde que, de mesma classificação fiscal, entre tanques alfandegados. Assim, não bastassem as fundamentações impeditivas elencadas acima, a Instrução Normativa SRF nº 106, de 2000, afasta derradeiramente a pretensão da consultante de manipulação de líquidos diferentes, com classificações fiscais distintas, com o objetivo de produzir novo produto, ainda que a pedido de seus clientes.

Conclusão

17. Isto posto, tendo em vista o disposto na fundamentação supra, soluciona-se a presente consulta respondendo à interessada que:

a) as operações a serem realizadas em TERLIG não se sujeitam às restrições impostas pelo art. 46 da Lei nº 5.025, de 1966, e sim terão como base legal as Leis nº 12.815, de 2013 (Lei dos Portos), e nº 12.350, de 2010, e legislação complementar que dispõe sobre os requisitos técnicos e operacionais para o alfandegamento dos locais e recintos onde ocorram, sob controle aduaneiro, movimentação, armazenagem e despacho aduaneiro de mercadorias procedentes do exterior, ou a ele destinadas, inclusive sob regime aduaneiro especial;

b) o ato de se misturar produtos líquidos de classificação fiscal distintas, de forma a produzir um terceiro produto, sob classificação também diversa, consubstancia, para todos os efeitos legais, operação de industrialização, sob a forma de transformação, por observação do disposto no inciso I do art. 4º do Decreto nº 7.212, de 2010 (RIPI); e

c) não há previsão na legislação que regulamenta o Regime Especial de Entrepósito Aduaneiro para a hipótese de industrialização em TERLIG decorrente da mistura de produtos líquidos de classificação fiscal distintas, na forma descrita na letra “b” acima.

À consideração superior.

(Assinado digitalmente)

MARIA ANGÉLICA TOLEDO CASTRO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotex.

(Assinado digitalmente)

FAUSTO VIEIRA COUTINHO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Dicex

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 IN 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