



Solução de Consulta nº 179 - Cosit

Data 31 de maio de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

INDUSTRIALIZAÇÃO. RENOVAÇÃO. RECONDICIONAMENTO. PARTES E PEÇAS USADAS.

As partes e peças, usadas, recondicionadas e incorporadas ao estoque do executor do recondicionamento para posterior utilização em prestações de serviços de assistência técnica, em decorrência de contratos de manutenção de máquinas e equipamentos firmados com os diversos clientes da empresa, estão sujeitas à incidência do IPI quando a saída daquelas partes e peças do estabelecimento executor da operação ocorrer fora do período de vigência de garantia do funcionamento das máquinas e equipamentos nos quais serão aplicadas. A operação de recondicionamento efetuada, no caso, não está abrangida pelo disposto no inciso XI do art. 5º do Ripi/2010.

Dispositivos Legais: art. 4º, inciso V, e art. 5º, inciso XI, do Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010); e ADN CST nº 09, de 1983.

Relatório

A empresa em epígrafe, com ramo de atividade no comércio varejista especializado em equipamentos e suprimentos de informática e de reparação e manutenção de computadores e equipamentos periféricos, informa que, por intermédio de seu estabelecimento filial, executa a reparação e a manutenção de computadores e de equipamentos periféricos.

2. Explica que mantém com seus clientes contratos de prestação de serviço de suporte e manutenção de *hardware* e de *software*, os quais podem prever a substituição de partes e peças dos equipamentos. Nos contratos em que há tal previsão, os técnicos enviados pela interessada, para cumprir os prazos contratualmente estabelecidos para recolocar os equipamentos danificados em operação, substituem as partes e peças, ainda que não apresentem avarias significativas. Ressalta que os equipamentos nos quais a interessada

efetua a manutenção integram o ativo imobilizado do cliente, não sendo, portanto, as partes e peças reparadas objeto de comercialização por parte dos clientes ou da consulente.

3. Descreve que:

3.1 no retorno do técnico ao estabelecimento da consulente as partes e peças substituídas (danificadas) são analisadas, sendo as consideradas inutilizáveis descartadas e as tidas como viáveis de reaproveitamento recondicionadas pela própria interessada;

3.2 as partes e peças recondicionadas são incorporadas ao estoque do seu estabelecimento para serem reutilizadas pelos técnicos nos equipamentos dos próximos clientes atendidos;

3.3 as partes e peças perdem qualquer vínculo com os clientes dos quais se originaram, eis que a consulente, em função de obrigações contratuais, já substituiu as partes e peças tão logo detectado o problema no equipamento; e

3.4 as partes e peças recondicionadas podem ser utilizadas em serviços de manutenção de equipamentos de quaisquer clientes (não necessariamente para o cliente original que detinha aquela parte ou peça).

4. Expõe que o art. 4º, inciso V, do Ripi/2010 define como recondicionamento “o processo industrial que tenha como matéria prima um produto usado deteriorado ou inutilizado que, após a realização de atividade pelo contribuinte, revigore suas utilidades originais”, mas que, por outro lado, o art. 5º, inciso XI, do mesmo regulamento, excepciona do conceito as seguintes situações de recondicionamento: a) quando este ocorreu para uso da parte ou peça recondicionada pelo próprio executor do reparo; b) quando foi realizado por encomenda de terceiros, nos casos em que os bens objeto do processo não sejam destinados à revenda (ou seja, não façam parte de uma cadeia de circulação mercantil); e c) quando o preparo de partes e peças utilizadas em alguma das atividades anteriores, quais sejam o conserto, a restauração e o recondicionamento de produtos usados, constitua-se de forma exclusiva e específica. Transcreve os artigos regulamentares que menciona.

5. Entende que no seu caso é possível excluir a operação executada do conceito de industrialização, tendo em vista os seguintes aspectos:

5.1 o primeiro diz respeito ao “recondicionamento para uso próprio”, pois segundo a interessada, as partes e peças, usadas, recondicionadas serão destinadas ao seu uso para a prestação de serviços de assistência técnica. Afirma que tais partes e peças funcionam como insumo na sua atividade de prestação de serviços, ainda que elas, ao final do atendimento, permaneçam com o cliente. Pondera que “o dispositivo interpretado, ao utilizar a expressão “uso da própria empresa executora”, não se refere a produtos recondicionados que venham a compor o ativo do contribuinte, uma vez que, em sendo utilizado como ativo, não haveria incidência do IPI. Nessa linha, não haveria sentido em existir uma regra excludente da incidência do IPI, que seria totalmente inútil diante de uma situação que não ensejaria a incidência do imposto, o

que reforça a possibilidade de que o "uso" também seja de natureza econômica, como ocorre no caso da Consulente, em que o uso (econômico) das partes e peças recondicionadas ocorre no contexto de um contrato de prestação de serviços";

5.2 o segundo é quanto ao *"preparo de partes e peças para conserto de bens usados"*, pois *"o "preparo de partes e peças", na leitura da consulente, abrangeria qualquer ação empregada nesses produtos, de modo a torná-los aptos para o consumo, o que inclui qualquer modalidade de industrialização (inclusive o recondicionamento)".* Assim, a seu ver *"considerando que a atividade da Consulente envolve o conserto de bens de terceiros, com o recondicionamento de partes e peças usadas e por ela recondicionadas ("preparadas") para emprego na mesma espécie de serviço, não haveria que se falar em incidência de IPI no recondicionamento por ela praticado, já que o preparo/recondicionamento das partes e peças é feito com a finalidade de aplicação no conserto de equipamentos usados de terceiros (tomadores do serviço)";* e

5.3 o terceiro consiste na *"interpretação sistemática"*, pois a interessada identifica que a essência do inciso XI do art. 5º do Ripi/2010 é a de excluir da incidência do IPI o recondicionamento de partes e peças usadas que não retornem a uma cadeia mercantil, ou seja, que não sejam objeto de revenda, seja pelo próprio prestador do serviço seja pelo terceiro. Julga que a operação que executa encontra-se de acordo com a essência antes referida, pois *"não há, propriamente, a finalidade de se promover a industrialização de produtos destinados à venda/revenda (...)"*. No caso, *"os equipamentos nos quais são realizados os reparos constituem bens do ativo imobilizado do cliente, razão pela qual não se destinam ao comércio" e "as partes e peças substituídas, cujo reparo é viável, constituem partes e peças que serão preparadas (recondicionadas) para uso exclusivo e específico em novos consertos de bens do ativo imobilizado contratados por terceiros, razão pela qual não voltarão a circular em uma cadeia mercantil"*.

6. Diante do exposto, indaga:

6.1 *"É possível considerar que as partes e peças defeituosas e reparadas pela Consulente são objeto de recondicionamento para o seu uso próprio, caracterizando-se como "usadas" na sua prestação de serviços de manutenção de bens de terceiros? Nesse caso, está correto o entendimento de que não deve incidir o IPI na saída das partes e peças recondicionadas, quando aplicadas no conserto de bens de terceiros?"*

6.2 *"É correto afirmar que o recondicionamento das partes e peças com defeito, efetuado pela Consulente no contexto da prestação de serviço de manutenção de equipamentos de terceiros (Clientes), amolda-se à hipótese de "preparo, pelo consertador, restaurador ou recondicionador, de partes ou peças empregadas exclusiva e especificamente naquelas operações", nos termos do artigo 5º, inciso XI, do RIPI/2010? Nesse caso, está correto o entendimento de que não deve incidir o IPI na saída das partes e peças recondicionadas pela Consulente, quando aplicadas no conserto de bens de terceiros?"*

6.3 *"Ainda que as respostas às duas perguntas anteriores sejam negativas, é correto afirmar que a atividade de recondicionamento de partes e peças com defeito efetuada pela Consulente, considerando que essas partes e peças são aplicadas em*

equipamentos usados que não serão revendidos por seus Clientes, exclusivamente no contexto da prestação de serviço de manutenção, amolda-se à hipótese de não caracterização de industrialização, nos termos do artigo 5º, inciso XI, do RIPI/2010? Nesse caso, seria correto o entendimento de que não deve incidir o IPI na operação?"

Fundamentos

7. Inicialmente para o deslinde das questões transcreva-se o art. 4º, inciso V, e o art. 5º, inciso XI, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (Ripi/2010):

“Art.4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como:

.....
V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).”

“Art.5º Não se considera industrialização:

.....
XI - o conserto, a restauração e o recondicionamento de produtos usados, nos casos em que se destinem ao uso da própria empresa executora ou quando essas operações sejam executadas por encomenda de terceiros não estabelecidos com o comércio de tais produtos, bem assim o preparo, pelo consertador, restaurador ou recondicionador, de partes ou peças empregadas exclusiva e especificamente naquelas operações.

..... ”

8. Como se vê da leitura acima, a operação de renovação ou recondicionamento de produto usado, que o recoloca em condições de uso, constitui industrialização de acordo com o art. 4º, inciso V, do Ripi/2010.

9. Por outro lado, o inciso XI do art. 5º do Ripi/2010 :

9.1 não considera como industrialização a operação de conserto, restauração e recondicionamento de produtos usados quando:

9.1.1 os produtos reconicionados (renovados) se destinarem ao uso da própria empresa; ou

9.1.2 a operação tenha sido realizada por encomenda de terceiro não estabelecido com o comércio desses produtos; e

9.2 não considera como industrialização o preparo, pelo consertador, restaurador ou recondicionador, de partes ou peças empregadas exclusiva e especificamente nas referidas operações.

10. Neste contexto, o que se verifica das questões formuladas pela consulente é que o cerne do pleito apresentado diz respeito às condições mencionadas nos subitens 9.1.1 e 9.2, podendo-se inferir que aquilo que de fato a interessada quer saber é se as partes e peças, usadas, que recondiciona e incorpora ao seu estoque não estão sujeitas ao IPI quando saírem do seu estabelecimento para serem utilizadas em prestações de serviços de assistência técnica, em decorrência de contratos de manutenção de máquinas e equipamentos firmados com os diversos clientes da empresa, tendo em vista a hipótese de exclusão do conceito de industrialização prevista no inciso XI do art. 5º do Ripi/2010.

11. O Ato Declaratório Normativo CST nº 09, de 1983 (DOU de 24/03/1983), ainda em vigor, com base no Parecer CST/SIPE nº 543, de 21 de março de 1983, orienta que na saída de partes e peças de reposição preparadas pelo executor (sejam novas ou renovadas) para substituição de outras no período de vigência de garantia do funcionamento das máquinas e equipamentos nos quais serão aplicadas, não há incidência do IPI. Porém, após o vencimento da garantia contratada, estão sujeitas ao IPI não somente as peças novas mas também aquelas **renovadas**.

12. Note-se que o Parecer CST/SIPE nº 543, de 1983, mencionado no ato normativo, ao analisar situação análoga ao do caso em pauta esclareceu que embora esses tipos de operações possam ser enquadráveis no inciso XI do art. 5º do Ripi/2010 é imperioso que o estabelecimento executor observe que as operações de preparo de partes ou peças (sejam novas ou renovadas/recondicionadas) a que se refere o inciso XI do art. 5º do Ripi/2010 (à época art. 4º, inciso XI, do Ripi/1982- Decreto nº 87.981, de 1982) *“só deverão ser consideradas como não industrialização durante o período de vigência de garantia de funcionamento das peças substituídas, nunca além da garantia de funcionamento do próprio equipamento, devidamente garantido por contrato, após o que somente poderão sair de seu estabelecimento fabril acobertadas por nota fiscal com lançamento do imposto correspondente.”*.

13. Desta forma, partes e peças, usadas, recondicionadas que se destinam à substituição de outras em máquinas e equipamentos estão sujeitas à incidência do IPI na saída do estabelecimento executor da operação quando a saída ocorrer fora do período de vigência de garantia do funcionamento das máquinas e equipamentos nos quais serão aplicadas. A operação de recondicionamento efetuada, nesse caso, não está abrangida pelo disposto no inciso XI do art. 5º do Ripi/2010.

Conclusão

14. Diante do exposto, conclui-se que as partes e peças, usadas, recondicionadas e incorporadas ao estoque do executor do recondicionamento para posterior utilização em prestações de serviços de assistência técnica, em decorrência de contratos de manutenção de máquinas e equipamentos firmados com os diversos clientes da empresa, estão sujeitas à

incidência do IPI quando a saída daquelas partes e peças do estabelecimento executor da operação ocorrer fora do período de vigência de garantia do funcionamento das máquinas e equipamentos nos quais serão aplicadas. A operação de recondicionamento efetuada, no caso, não está abrangida pelo disposto no inciso XI do art. 5º do Ripi/2010.

Assinado digitalmente

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

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotri.

Assinado digitalmente

REGINA COELI ALVES DE MELO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe - Disit08

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 Cotri

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