



Solução de Consulta nº 37 - Cosit

Data 29 de novembro de 2013

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI
ISENÇÃO. ZONA FRANCA DE MANAUS. PRODUTOS
NACIONALIZADOS.**

A isenção do IPI prevista no art. 81, inciso III, do Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010, em vigor), contempla, em regra, produtos nacionais, assim entendidos aqueles que resultem de quaisquer das operações de industrialização mencionadas no art. 4º do mesmo Ripi, realizadas no Brasil. O benefício, no entanto, estende-se aos produtos estrangeiros, nacionalizados e revendidos para destinatários situados naquela região, quando importados de países em relação aos quais, através de acordo ou convenção internacional firmados pelo Brasil, tenha-se garantido igualdade de tratamento para o produto importado, originário do país em questão, e o nacional. Tal ocorre, por exemplo, nas importações provenientes de países signatários do GATT/OMC ou que a ele tenham aderido (por força das disposições dos §§ 1º e 2º, deste Tratado, promulgado pela Lei nº 313/1948).

**CRÉDITO. ANULAÇÃO. PRODUTO NACIONALIZADO. REMESSA. ZONA
FRANCA DE MANAUS.**

Os créditos relativos ao IPI pago no desembaraço aduaneiro dos produtos originários e procedentes de países signatários do GATT/OMC ou que a ele tenham aderido deverão ser anulados pelo importador em sua escrita fiscal, mediante estorno, quando, posteriormente, remeter esses produtos nacionalizados à Zona Franca de Manaus, com a isenção de que trata o inciso III do art. 81 do Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010), c/c a suspensão prevista no art. 84 do mesmo Regulamento. Não há previsão legal para manutenção do crédito nessas situações.

**ISENÇÕES. ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO (ALC). REMESSA. PRODUTO
NACIONALIZADO.**

As isenções do IPI contemplando os produtos entrados nas Áreas de Livre Comércio (ALC), constantes dos arts. 107, 110, 113, 117 e 120 do Decreto nº 7.212 (Ripi/2010), aplicam-se a produtos nacionais e nacionalizados, independentemente, quanto a esses últimos, do país do qual tenham sido importados. Para fazerem jus a essas isenções, contudo, tais produtos deverão obrigatoriamente ser destinados a empresas autorizadas a operar na respectiva ALC, bem assim serem destinados às finalidades estabelecidas nos arts 106, 109, 112, 116, e 119 do Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010), para cada ALC específica.

CRÉDITO. ANULAÇÃO. PRODUTO NACIONALIZADO. REMESSA. ÁREA DE LIVRE COMÉRCIO.

Os créditos relativos ao IPI pago no desembaraço aduaneiro dos produtos de procedência estrangeira, independentemente do país do qual originalmente foram importados, deverão ser anulados pelo importador em sua escrita fiscal, mediante estorno, quando, posteriormente, remeter esses produtos nacionalizados às áreas de Livre Comércio (ALC) com as isenções de que tratam os arts. 107, 110, 113, 117 e 120 do Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010). Não há previsão legal para manutenção do crédito nessas situações.

Dispositivos Legais: CF de 1988, art.5º, §2º; Lei nº 5.172, de 1966 - CTN, art.46, inciso II, e art.111; Acordo Geral de Tarifas Aduaneiras e Comércio-GATT, art.III, §2º (Lei nº 313, de 1948); Lei nº 7.965, de 1989, art.4º, §1º; Lei nº 8.210, de 1991, art.6º, §1º; Lei nº 8.256, de 1991, art.7º, §1º; Lei nº 8.387, de 1991, art.4º, e art.11, §2º; Lei nº 8.857, de 1994, art.7º, §1º; Lei nº 8.981, de 1995, art.108 a 110; Lei nº 9.799, de 1999, art.11; Decreto nº 7.212, de 2002 - Ripi/2010, art.81, inciso III, c/c art.84, e arts.101, 107, 110, 113, 117 e 120; e PN CST nº 40, de 1975

Relatório

(.....)

Fundamentos

8. Preliminarmente, observe-se que do exposto pela consultante pode-se depreender que a consulta diz respeito:

8.1 à aplicação da isenção do IPI de que trata o inciso III do art. 81 c/c a suspensão prevista no art. 84 do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (Ripi/2010), ao produto nacionalizado, originário e procedente de país signatário do Acordo Geral de Tarifas Aduaneiras e Comércio (GATT), quando referido produto for revendido pelo próprio estabelecimento importador a clientes localizados na Zona Franca de Manaus (ZFM);

8.2 à possibilidade de aplicar a isenção do inciso III do art. 81 do Ripi/2010 quando o produto nacionalizado mencionado no subitem anterior for revendido pelo próprio estabelecimento importador a clientes localizados na Área de Livre Comércio (ALC), referidas no Ripi/2010; e

8.3 à necessidade do estabelecimento importador estornar o crédito do IPI pago no desembaraço aduaneiro dos produtos em pauta, registrado na escrita fiscal, quando o estabelecimento importador revender os produtos à clientes localizados na ZFM ou para as ALC.

9. Em seguida, note-se que o IPI possui duas hipóteses de incidência tributária, previstas nos incisos I e II do art. 46 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN) -, mas a isenção do imposto questionada se refere apenas à segunda delas (saída de produto industrializado dos estabelecimentos industriais ou equiparados a industriais), sem abranger a primeira (desembaraço aduaneiro de produto industrializado de procedência estrangeira).

10. Com relação ao subitem 8.1, para o deslinde da questão, cabe transcrever os arts. 81 e 84 do Ripi/2010, que tratam da suspensão e da isenção relativas à ZFM:

“Art. 81. São isentos do imposto (Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, art. 9º, e Lei nº 8.387, de 1991, art. 1º):

.....

*III- os produtos **nacionais** entrados na ZFM, para seu consumo interno, utilização ou industrialização, ou ainda, para serem remetidos, por intermédio de seus entrepostos, à Amazônia Ocidental, excluídos as armas e munições, perfumes, fumo, automóveis de passageiros e bebidas alcoólicas, classificados, respectivamente, nos Capítulos 93, 33, 24, nas posições 87.03, 22.03 a 22.06 e nos códigos 2208.20.00 a 2208.70.00 e 2208.90.00 (exceto o Ex 01) da TIPI (Decreto-lei nº 288, de 1967, art. 4º, Decreto-lei nº 340, de 22 de dezembro de 1967, art. 1º, e Decreto-lei nº 355, de 6 de agosto de 1968, art. 1º).”*

“Art. 84. A remessa dos produtos para a ZFM far-se-á com suspensão do imposto até a sua entrada na mesma, quando então se efetivará a isenção de que trata o inciso III do art. 81.”

11. Conforme esclarece, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), o Parecer CST/Assessoria nº 1.282/1982, para efeitos do IPI, em regra, produto nacional é aquele que tiver sido industrializado no Brasil, ou seja, aquele que resulta de quaisquer das operações de industrialização citadas no art. 4º do Ripi/2010, realizadas no território nacional. Nesse sentido, produto nacional não se confunde com produto nacionalizado. O primeiro é produto que sofreu no território nacional alguma forma de industrialização, enquanto o segundo é produto de procedência estrangeira, objeto de importação e que foi submetido ao desembaraço aduaneiro no País.

12. Assim, tendo a isenção do imposto de que trata o inciso III do art. 81 do Ripi/2010 contemplado expressamente produtos nacionais, é claro que, por princípio e de acordo com o art.111, inciso II, do CTN, que determina que a outorga de isenção seja interpretada literalmente, ficam dela excluídos os produtos estrangeiros, simplesmente nacionalizados e revendidos, no mesmo estado, pelo estabelecimento importador. Tal entendimento aplica-se também à suspensão de que trata o art. 84 do Ripi/2010, uma vez que esta, no caso em análise, está estritamente vinculada ao benefício isencional.

13. Contudo, o nosso ordenamento jurídico assegura a prevalência dos Tratados Internacionais sobre a legislação interna (infra-constitucional).

13.1 A Constituição brasileira assegura que os direitos e garantias nela expressos não excluem outros decorrentes dos Tratados Internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte (art. 5º, §2º).

13.2 Também o CTN, Lei nº 5.172, de 1966, estabelece no art. 98 que “os Tratados e as Convenções Internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhe sobrevenha”.

13.3 Para que tenham alcance, esses atos devem ser aprovados pelo Congresso Nacional, através de Decretos Legislativos. Após o recebimento do referendo e promulgação, passam a integrar o ordenamento jurídico-tributário do País.

14. Neste contexto, pode-se dizer que se trata de lei, no sentido formal e material, o Acordo Geral de Tarifas Aduaneiras e Comércio, conhecido por sua sigla em inglês –GATT- General Agreement on Tariffs and Trade – cuja aplicação no País deu-se com a promulgação da Lei nº 313, de 30 de julho de 1948.

15. O §2º do artigo III, Parte II, do GATT dispõe sobre o “Tratamento Nacional em Matéria de Impostos”, isto é, quando os produtos entrarem num mercado, eles deverão ser tratados de maneira não menos favorável do que os seus equivalentes produzidos internamente:

“Artigo III

TRATAMENTO NACIONAL EM MATÉRIA DE IMPOSTOS E DE REGULAMENTAÇÃO INTERNOS

.....

2. Os produtos originários de qualquer Parte Contratante importados no território de qualquer outra Parte Contratante gozarão de tratamento não menos favorável que a concedido a produtos similares de origem nacional no que concerne a todas as leis, regulamentos e exigências que afetem a sua venda, colocação no mercado, compra, transporte, distribuição ou uso no mercado interno. As disposições deste parágrafo não impedirão a aplicação das taxas diferenciais de transportes, baseadas exclusivamente na utilização econômica dos meios de transporte e não na origem de produtos. ”

16. Desta forma, seguindo-se a orientação do Parecer Normativo CST nº 40/1975 (DOU de 08/05/75), o qual apreciou matéria análoga à aventada no presente pleito (isenções previstas nos Decretos-lei nº 1.117/1970 e 1.374/1974, já revogadas) e nos Pareceres MF/SRF/COSIT/COTIP/DIPEX nº 434/1996 e MF/SRF/COSIT/DITIP nº 301/1996, ambos emitidos no âmbito da RFB, deve-se considerar que a regra expressa no item 12 admite uma ressalva, qual seja, as hipóteses em que a importação seja feita de países com os quais o Brasil mantenha tratados ou convênios regulando igualdade de tratamento, quanto aos tributos internos, entre os produtos nacionais e os importados e cuja observação é compulsória, sobrepondo-se à legislação interna. Tal é o caso nas importações de países signatários do GATT ou que a ele tenham aderido (por força das disposições do §2º do art. III, Parte II, Acordo Geral de Tarifas Aduaneiras e Comércio - GATT, promulgado pela Lei nº 313/1948).

16.1 Em 1º de janeiro de 1995, a Organização Mundial de Comércio (OMC) substituiu o GATT, que teve início em 1947. Sendo assim, com a assinatura dos novos acordos da OMC, os países signatários do GATT ou que a ele tenham aderido, converteram-se em membros da OMC. A relação atualizada dos países membros encontra-se no endereço eletrônico da OMC (<http://www.wto.org>).

17. Com relação à indagação de que trata o subitem 8.2, sobre a possibilidade de aplicar a isenção do inciso III do art. 81 do Ripi/2010, relativa à ZFM, quando o produto nacionalizado for remetido às Áreas de Livre Comércio (ALC), fica evidente pelo exposto acima que o dispositivo regulamentar evocado pela interessada destina-se à ZFM e não às ALC. As isenções do IPI contemplando os produtos entrados nas ALC, constam dos arts. 107, 110, 113, 117 e 120 do Decreto nº 7.212 - Ripi/2010.

18. No que concerne à revenda de produto nacionalizado, originário e procedente de país signatário do GATT/OMC, pelo próprio estabelecimento importador, para empresas

localizadas nas ALC, o art. 107 do Ripi/2010, ao tratar dos benefícios fiscais para a Área de Livre Comércio de Tabatinga (ALCT), assim dispõe :

*“Art. 107. Os produtos nacionais ou **nacionalizados**, que entrarem na ALCT, estarão isentos do imposto quando destinados às finalidades mencionadas no art. 106 (Lei nº 7.965, de 1989, art. 4º, e Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 108).*

*Parágrafo único. Estão excluídos dos benefícios fiscais de que trata o **caput** os produtos abaixo, compreendidos nos Capítulos e nas posições indicadas da TIPI (Lei nº 7.965, de 1989, art. 4º, § 2º, Lei nº 8.981, de 1995, art. 108, e Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, art. 19):*

I - armas e munições: Capítulo 93;

II - veículos de passageiros: posições 87.03 do Capítulo 87, exceto ambulâncias, carros funerários, carros celulares e jipes;

III - bebidas alcoólicas: posições 22.03 a 22.06 e 22.08 (exceto 2208.90.00 Ex 01) do Capítulo 22; e

IV - fumo e seus derivados: Capítulo 24.” (negritou-se)

19. Em essência, idênticas são as disposições dos arts. 110, 113, 117 e 120 do Ripi/2010, que tratam, respectivamente, das Áreas de Livre Comércio de Guajará-Mirim (ALCGM); Boa Vista e Bonfim (ALCBV e ALCB); Macapá e Santana (ALCMS) e Brasília e Cruzeiro do Sul (ALCB e ALCCS).

20. Como já dito anteriormente, produto nacionalizado é aquele de procedência estrangeira, objeto de importação e que foi submetido ao desembaraço aduaneiro no País. Portanto, tendo a isenção do imposto de que tratam os arts. 107, 110, 113, 117 e 120 do Ripi/2010 contemplado expressamente produtos nacionalizados, é claro que, por princípio e de acordo com o art.111, inciso II, do CTN, que determina que a outorga de isenção seja interpretada literalmente, ficam incluídos os produtos estrangeiros, simplesmente nacionalizados e revendidos, no mesmo estado, pelo estabelecimento importador. Ou seja, a isenção do IPI conferida às ALC aplica-se tanto a produtos nacionais quanto a produtos nacionalizados que lá entrarem, estes últimos independentemente do país do qual originalmente foram importados. É necessário, contudo, para fazerem jus ao benefício, que tais produtos sejam destinados às finalidades estabelecidas nos arts. 106, 109, 112, 116, e 119 do Ripi/2010. Além do mais, de acordo com o art. 101 do mesmo regulamento, o qual estabelece disposição geral comum a todas as ALC, tais produtos deverão obrigatoriamente ser destinados a empresas autorizadas a operar naquelas Áreas.

21. Quanto à indagação do subitem 8.3, relativa a manutenção do crédito do IPI pago no desembaraço aduaneiro dos produtos de procedência estrangeira, importados pela consultante e revendidos para seus clientes localizados na ZFM ou nas ALC, referidas no Ripi/2010:

21.1 note-se que, no que diz respeito à ZFM, embora em razão do princípio da não-discriminação admita-se que a isenção (c/c a suspensão) em pauta seja extensiva ao produto nacionalizado, originário e procedente de país signatário do GATT/OMC ou que a ele tenha aderido, o estabelecimento importador (na operação, equiparado a estabelecimento industrial), ao dar saída a esse produto nacionalizado para a ZFM, deverá anular em sua escrita fiscal, mediante estorno, o crédito relativo ao IPI pago no desembaraço aduaneiro do mesmo produto. Isto porque, no caso da ZFM, o art. 4º da Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, ao tratar das remessas para aquela região, somente assegurou a manutenção do crédito do IPI relativo às matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME)

empregados na industrialização dos produtos remetidos para a referida zona franca, não prevendo a manutenção do crédito relativamente ao IPI pago no desembaraço aduaneiro dos produtos que, apesar de importados, excepcionalmente, em situações como a ora sob análise, poderão entrar na ZFM com a isenção de que trata o inciso III do art. 81 c/c com a suspensão prevista no art. 84 do Ripi/2010. Aliás, convém notar que a manutenção de créditos prevista no art. 4º da Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, tem caráter de incentivo, não admitindo, portanto, interpretação extensiva. Observe-se que esse entendimento encontra-se em consonância com a sistemática estabelecida no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, que se refere somente às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem; e

21.2 no que concerne às ALC, apesar de a isenção do IPI conferida a essas áreas aplicar-se ao produto nacionalizado que lá entrar independentemente do país do qual originalmente foi importado, o estabelecimento importador (na operação, equiparado a estabelecimento industrial), ao dar saída a esse produto nacionalizado para qualquer ALC, deverá anular em sua escrita fiscal, mediante estorno, o crédito relativo ao IPI pago no desembaraço aduaneiro do mesmo produto. Isto porque, no caso:

21.2.1 da ALCT, o §1º do art. 4º da Lei nº 7.965, de 22 de dezembro de 1989 (na redação dada pelo art. 108 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995), ao tratar das remessas para a área de Tabatinga, somente assegurou a manutenção do crédito do IPI relativo às matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME) empregados na industrialização dos produtos remetidos para a referida área, não prevendo a manutenção do crédito relativamente ao IPI pago no desembaraço aduaneiro dos produtos que, nacionalizados, poderão entrar na ALCT com a isenção de que trata o art. 107 do Ripi/2010;

21.2.2 da ALCGM, o §1º do art. 6º da Lei nº 8.210, de 19 de julho de 1991 (na redação dada pelo art. 109 da Lei nº 8.981, de 1995), ao tratar das remessas para a área de Guajará-Mirim, somente assegurou a manutenção do crédito do IPI relativo às MP, PI e ME empregados na industrialização dos produtos remetidos para a referida área, não prevendo a manutenção do crédito relativamente ao IPI pago no desembaraço aduaneiro dos produtos que, nacionalizados, poderão entrar na ALCGM com a isenção de que trata o art. 110 do Ripi/2010;

21.2.3 da ALCBV e ALCB, o §1º do art. 7º da Lei nº 8.256, de 25 de dezembro de 1991 (na redação dada pelo art. 110 da Lei nº 8.981, de 1995), ao tratar das remessas para a área de Boa Vista e Bonfim, somente assegurou a manutenção do crédito do IPI relativo às MP, PI e ME empregados na industrialização dos produtos remetidos para as referidas áreas, não prevendo a manutenção do crédito relativamente ao IPI pago no desembaraço aduaneiro dos produtos que, nacionalizados, poderão entrar nas ALCBV e ALCB com a isenção de que trata o art. 113 do Ripi/2010;

21.2.4 da ALCMS, o § 2º do art. 11 da Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, dispôs que às referidas áreas de Macapá e Santana aplica-se o disposto na Lei nº 8.256, de 1991, ou seja, o disposto para as áreas de Boa Vista e Bonfim. Por conseguinte, quanto ao crédito do IPI, aplica-se para a ALCMS o entendimento do subitem 21.2.3, não havendo previsão para a manutenção do crédito relativamente ao IPI pago no desembaraço aduaneiro dos produtos que, nacionalizados, poderão entrar na ALCMS com a isenção de que trata o art. 117 do Ripi/2010; e

21.2.5 da ALCB e ALCCS, o §1º do art. 7º da Lei nº 8.857, de 8 de março de 1994 (na redação dada pelo art. 110 da Lei nº 8.981, de 1995), ao tratar das remessas para as áreas de Brasília e Cruzeiro do Sul, somente assegurou a manutenção do crédito do IPI relativo às MP, PI e ME empregados na industrialização dos produtos remetidos para as referidas áreas, não

prevendo a manutenção do crédito relativamente ao IPI pago no desembaraço aduaneiro dos produtos que, nacionalizados, poderão entrar nas ALCB e ALCCS com a isenção de que trata o art. 120 do Ripi/2010.

21.3 Convém ressaltar que a manutenção de créditos prevista nos artigos legais mencionados nos subitens 21.1 e 21.2 tem caráter de incentivo, não admitindo, portanto, interpretação extensiva; e que o entendimento ora exposto encontra-se em consonância com a sistemática estabelecida no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, que se refere somente às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

Conclusão

22. Diante do exposto, conclui-se que:

22.1 a isenção do IPI prevista no art. 81, inciso III, do Decreto nº 7.212, de 2010, Ripi em vigor, contempla, em regra, produtos nacionais, assim entendidos aqueles que resultem de quaisquer das operações de industrialização mencionadas no art. 4º do mesmo Ripi, realizadas no Brasil. O benefício, no entanto, estende-se aos produtos estrangeiros, nacionalizados e revendidos para destinatários situados na Zona Franca de Manaus, quando importados de países em relação aos quais, através de acordo ou convenção internacional firmados pelo Brasil, tenha-se garantido igualdade de tratamento para o produto importado, originário do país em questão, e o nacional. Tal ocorre, por exemplo, nas importações provenientes de países signatários do GATT/OMC ou que a ele tenham aderido (por força das disposições dos §§ 1º e 2º, deste Tratado, promulgado pela Lei nº 313/1948).

22.2 os créditos relativos ao IPI pago no desembaraço aduaneiro dos produtos originários e procedentes de países signatários do GATT/OMC ou que a ele tenham aderido deverão ser anulados pelo importador em sua escrita fiscal, mediante estorno, quando, posteriormente, remeter esses produtos nacionalizados à Zona Franca de Manaus, com a isenção de que trata o inciso III do art. 81 do Decreto nº 7.212 - Ripi/2010, c/c a suspensão prevista no art. 84 do mesmo regulamento. Não há previsão legal para manutenção do crédito nessa situação.

22.3 as isenções do IPI contemplando os produtos entrados nas Áreas de Livre Comércio (ALC), constantes dos arts. 107, 110, 113, 117 e 120 do Decreto nº 7.212 - Ripi/2010, aplicam-se a produtos nacionais e nacionalizados, independentemente, quanto a esses últimos, do país do qual tenham sido importados. Para fazerem jus a essas isenções, contudo, tais produtos deverão obrigatoriamente ser destinados a empresas autorizadas a operar na respectiva ALC, bem assim serem destinados às finalidades estabelecidas nos arts. 106, 109, 112, 116, e 119 do Decreto nº 7.212 - Ripi/2010 para cada ALC específica.

22.4 os créditos relativos ao IPI pago no desembaraço aduaneiro dos produtos de procedência estrangeira, independentemente do país do qual originalmente foram importados, deverão ser anulados pelo importador em sua escrita fiscal, mediante estorno, quando, posteriormente, remeter esses produtos nacionalizados às ALC com as isenções de que tratam

os arts 107, 110, 113, 117 e 120 do Decreto nº 7.212 - Ripi/2010. Não há previsão legal para manutenção do crédito nessas situações.

À consideração do Chefe de Disit08.

“Assinado digitalmente”

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

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotex.

“Assinado digitalmente”

EDUARDO NEWMAN DE MATTERA GOMES
AFRFB - Chefe da Disit08

De acordo. Ao Coordenador Geral da Cosit para aprovação.

“Assinado digitalmente”

JOÃO HAMILTON RECH
AFRFB – 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
AFRFB- Coordenador-Geral da Cosit