



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 69 - Cosit

Data 29 de março de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

SAÍDA DE PRODUTO INACABADO NA AUSÊNCIA DE PARTES E PEÇAS EM ESTOQUE. SAÍDA POSTERIOR DAS PARTES E PEÇAS FALTANTES.

O inciso VI do caput e o § 2º do art. 407 do RIPI, de 2010, se aplicam aos casos em que haja saída de produto cuja unidade não possa ser transportada de uma só vez, quando o imposto incida sobre o todo, no caso apresentado na presente consulta, às remessas de partes e peças de balcão frigorífico enviadas e montadas posteriormente no estabelecimento do cliente, por inexistência daquelas em estoque no momento da primeira saída.

A emissão de notas fiscais a cada remessa, no caso de saídas parciais referentes ao mesmo produto, é admitida sempre que a consultante assegure que todas as remessas sejam acompanhadas de correspondente documentação fiscal e que esta demonstre de modo inequívoco se tratar de hipótese condizente com aquela prevista na norma que autoriza o transporte parcelado de produto sobre o qual o IPI incide de modo unitário.

Dispositivos Legais: Lei nº 4.502, de 1964, art. 51, inciso I e parágrafo único; e Decreto nº 7.212, de 2010 (RIPI/2010), art. 407, inciso VI e § 2º, art. 413, art. 415, e art. 416.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

CONSULTA TRIBUTÁRIA. INEFICÁCIA PARCIAL.

Não produz efeitos a consulta formulada quanto à parte em que se refira a fato disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação, bem como aquela que tenha por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por esta Secretaria.

Dispositivos Legais: art. 18, VII e XIV, da IN RFB nº 1.396, de 2013.

Relatório

O interessado formulou consulta, com fundamento na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, objetivando a interpretação de dispositivo da legislação tributária relativa ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

2. Informou atuar no ramo de indústria e comércio de máquinas, aparelhos, peças e acessórios para refrigeração e de ventilação. Acrescentou que, entre os produtos por ele fabricados, estão os balcões frigoríficos (horizontais ou verticais) classificados no Código 84.18.50.90 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI aprovada pelo art. 1º do Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016, os quais são vendidos a clientes.

3. Afirmou que o balcão frigorífico é fabricado integralmente em suas dependências e instalado, por ele, nas dependências do cliente, sobre uma base de alvenaria construída por este último. O preço do balcão é estabelecido para uma unidade, ou seja, contendo todas as partes e peças que o compõem, sem atribuição de preço de venda isoladamente para cada parte ou peça.

4. Destacou que, quando da venda do balcão frigorífico, por vezes, algumas partes e peças deste produto (por exemplo, o vidro lateral), não estão disponíveis em seu estoque, "*na maioria das vezes em razão de o fornecedor não lhe ter feito a entrega dessas partes e peças em tempo hábil*".

5. Assegurou que a ausência dessas partes e peças não impede "*a instalação e o funcionamento, ainda que precário, do balcão nas instalações do cliente*". Disse que realiza a entrega e instalação do balcão, mesmo faltando partes e peças, em comum acordo com o cliente, para cumprimento de cronograma previamente pactuado. Essas serão enviadas posteriormente, para serem instaladas no balcão, concluindo, assim, o processo de montagem e instalação.

6. Passou a descrever os procedimentos fiscais adotados, relatando emitir nota fiscal a título de venda do balcão frigorífico (no Código 84.18.50.90 da TIPI) como um todo, pelo seu preço total, com tributação do IPI, à alíquota zero, o que incluiria o preço das partes e peças que o compõem, embora expedidas e instaladas posteriormente.

7. Aduziu que emite, posteriormente à efetiva entrega do balcão ao cliente, nota fiscal de simples remessa das eventuais partes e peças até então faltantes, ressaltando que, "*quando tais partes e peças são de sua fabricação ou importação, sua remessa isolada acarreta a incidência do IPI, em face da legislação aplicável (saída por estabelecimento industrial ou equiparado a industrial)*", pois são produtos classificados em outro código da TIPI.

8. Entende que a tributação da remessa posterior da parte ou peça faltante acarretaria tributação indevida pois:

"i) a peça que está sendo enviada, nada mais é do que parte do próprio equipamento (balcão), que já foi objeto da operação de venda e devidamente tributada pelo IPI, ainda que à alíquota zero;

ii) o preço da peça que se está encaminhando já compõe o preço total de venda do balcão, já remetido ao cliente; e

iii) o balcão, por estar classificado no Código 84.18.50.90 da TIPI, tem alíquota zero de IPI."

9. Acredita que "o fato jurídico-tributário (operação jurídico-mercantil consubstanciada na venda do balcão frigorífico) é uno; não há outro fato jurídico-mercantil na remessa isolada das partes e peças a serem montadas ou instaladas no balcão". Crê que esta tributação seria em duplicidade, traduzindo um verdadeiro *bis in idem*, para a qual não haveria previsão legal.

10. Apontou o art. 407 do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 - Regulamento do IPI (RIPI/2010), como sendo o dispositivo legal que ensejou a consulta, defendendo que seu § 2º poderia ser aplicado ao presente caso por analogia. Alegou que teria obtido posicionamento favorável em consulta formulada à Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo.

11. Questionou:

"1) se está correto o seu entendimento supramencionado, no tocante à aplicação, por analogia, do disposto no Parágrafo 2º do artigo 407 do RIPI/2010, por ocasião da remessa isolada, 'a posteriori', das partes e peças para serem instaladas (montadas) no balcão frigorífico (conjunto) já remetido ao cliente;

2) caso esta douta Consultoria entenda pela 'afirmativa' no tocante ao item precedente, se poderá continuar utilizando na Nota Fiscal de remessa das partes e peças o CFOP 5.949/6.949, sem tributação pelo I.P.I., citando no campo 'dados adicionais' da nota fiscal a fundamentação em questão (Art. 407, Parágrafo 2º do RIPI/2010), bem como o número da Solução de Consulta que será expedida;

3) caso esta Douta Consultoria entenda não ser aplicável ao caso concreto ora consultado o dispositivo regulamentar retromencionado, qual seria, então, o tratamento correto a ser adotado pela Consulente a fim de evitar a indevida tributação das partes e peças pelo I.P.I., sobre o mesmo fato jurídico tributário; e

4) na hipótese de essa Douta Consultoria opinar positivamente ao pleito da Consulente, se lhe é lícito solicitar, observado o comando contido no artigo 166 do Código Tributário Nacional (CTN), a restituição/ressarcimento dos valores de I.P.I. debitados indevidamente nas notas fiscais de remessa das partes e peças."

Fundamentos

12. Preliminarmente, registre-se que esta Solução de Consulta não convalida nem invalida nenhuma das afirmativas do consulente, pois isso importa em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta. Com efeito, soluções de consulta não se prestam a

verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que elas se limitam a interpretar a legislação tributária aplicável a tais fatos, partindo da premissa de que eles estão corretos e vinculando sua eficácia (das soluções de consulta) à conformidade entre fatos narrados e realidade factual. Isso posto, deve ser proferido o juízo positivo de admissibilidade da consulta, por estarem preenchidos os requisitos exigidos na legislação.

13. Convém destacar que a consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo autolancado, antes ou depois de sua apresentação, conforme disposto no art. 11 da IN RFB nº 1.396, de 2013.

14. Assim dispõe a Lei nº 4.502, de 1964, sobre a saída de partes de um mesmo produto em mais de uma etapa (grifamos):

"Art . 51. É vedada a emissão de nota fiscal que não corresponda à saída efetiva do produto nela descrito do estabelecimento emitente, ressalvados os seguintes casos:

I - a saída de partes do produto desmontado, cuja unidade não possa ser transportada de uma só vez, desde que o imposto, de acordo com as normas desta lei, deva incidir sobre o todo;

II – (omissis)

Parágrafo único. No caso do inciso I, será emitida, sem lançamento de imposto, nota-fiscal relativa ao todo. Nas saídas parciais, emitir-se-ão as notas-fiscais correspondentes, aplicando-se sobre o valor de cada remessa a alíquota, relativa ao todo. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)"

15. Em consonância com a lei de base do IPI, o RIPI/2010 dispõe sobre o tema nos seguintes termos (grifamos):

" Art. 407. A nota fiscal, modelos 1 ou 1-A, será emitida:

(...)

VI - na saída de produto cuja unidade não possa ser transportada de uma só vez, quando o imposto incida sobre o todo;

§ 2º No caso do inciso VI do caput , cumpre ao vendedor do produto observar as seguintes normas:

(...)

III - cada nota parcial mencionará o valor correspondente à parte do produto que sair do estabelecimento, de forma que a soma dos valores das remessas parceladas não seja inferior ao valor total da nota inicial;

IV - se a soma dos valores das remessas parceladas exceder ao da nota inicial, será feito o reajustamento do valor na última nota, com destaque da diferença do imposto que resultar; e

V - ocorrendo alteração da alíquota do imposto, prevalecerá aquela que vigorar na data da efetiva saída do produto ou de suas partes e peças, devendo o estabelecimento emitente:

- a) destacar, na respectiva nota, em cada saída subsequente à alteração, a diferença do imposto que sobre ela for apurada, no caso de majoração; e
- b) indicar, na respectiva nota, em cada saída subsequente à alteração, a diferença do imposto que for apurada, no caso de diminuição."

16. Note-se que da leitura do **inciso I do art. 51**, resta claro que a lei **admite a saída de um mesmo produto em partes, quando não possa ser transportado de uma só vez**, desde que o IPI incida sobre o produto como um todo, devendo ser emitidas (conforme dispõe seu parágrafo único) uma nota fiscal relativa ao todo e, nas saídas parciais, notas fiscais correspondentes a cada saída, indicando nessas últimas a alíquota relativa ao todo.

17. A única condição imposta pela lei, em relação ao produto a que se der saída em partes (por impossibilidade de se realizar seu transporte de uma só vez), é que o imposto incida sobre o todo.

18. Quanto à impossibilidade de se transportar de uma só vez, o legislador não restringe o exercício da prerrogativa dada ao contribuinte, significando que não se trata de inviabilidade do transporte unitário, mas, dentro da racionalidade que é própria da atividade econômica em geral, trata-se daqueles impedimentos que normalmente justificariam a decisão pelas remessas parceladas.

19. Por outro lado, evidentemente, o legislador cuida de salvaguardar o controle, por parte do fisco, da legitimidade das operações ao determinar que cada remessa parcial seja acompanhada da correspondente documentação fiscal e que esta demonstre de modo inequívoco se tratar de hipótese condizente com aquela prevista na norma que excepciona a regra do caput do art. 51.

20. Por essa razão é que o Regulamento do IPI, em seus arts. 407 a 416, detalha os procedimentos relativos ao preenchimento de notas fiscais e, em especial, quanto à saída de produtos em remessas parceladas, contém comandos específicos para tais casos em seu art. 407, inciso VI e § 2º, art. 413, incisos IV e VII, art. 415, VIII, e art. 416, incisos VI a VIII, XI e XII, que devem ser obrigatoriamente observados para sua correta emissão.

21. Em tais casos, o RIPI/2010 dá ainda ao sujeito passivo a possibilidade de antecipação do lançamento do imposto, nos seguintes termos:

"Lançamento Antecipado

Art. 187. Será facultado ao sujeito passivo da obrigação tributária antecipar os atos de sua iniciativa, para o momento:

(...)

II - do faturamento, pelo valor integral, no caso de produto cuja unidade não possa ser transportada de uma só vez (Lei nº 4.502, de 1964, art. 51, inciso I)"

22. Dessa forma, **respondendo à primeira pergunta** do interessado, **o art. 407, VI e § 2º, do RIPI, de 2010, se aplicam** às remessas de partes e peças do balcão frigorífico enviadas e montadas posteriormente no estabelecimento do cliente, por inexistência daquelas em

estoque, **não por analogia, mas como decorrência direta da autorização inserta no art. 51, inciso I e parágrafo único da Lei nº 4.502, de 1964.**

23. Quanto à **segunda pergunta**, responde-se de modo **afirmativo, sempre que a consulente assegure** que cada remessa parcial seja acompanhada da **correspondente documentação fiscal e que esta demonstre de modo inequívoco se tratar de hipótese condizente** com aquela prevista na norma que excepciona a regra do caput do art. 51 da Lei nº 4.502, de 1964.

24. Em sua **terceira pergunta**, o interessado indaga qual seria o tratamento correto a ser adotado para evitar a tributação que acredita indevida, na hipótese de não ser possível a aplicação por analogia pretendida. Aqui, incorre igualmente em hipótese de **ineficácia**, desta feita em razão do que dispõe o inciso XIV do mesmo art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013. Para que um quesito da consulta produza efeitos, é necessário indicar dispositivo da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida, não se admitindo a busca por prestação de assessoria pela RFB.

25. Em sua última pergunta, o interessado busca saber "*se lhe é lícito solicitar, observado o disposto no art. 166 do CTN, a restituição dos valores do IPI, que incidiram, na sua opinião indevidamente, nas remessas de partes e peças*". A restituição de valores eventualmente recolhidos a maior é objeto de legislação específica que a disciplina de modo exaustivo, pelo que declara-se **ineficácia** da **quarta pergunta**, tendo em vista o disposto no art. 18, inciso VII, da IN RFB nº 1.396, de 2013, segundo o qual não produz efeitos a consulta formulada quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação).

Conclusão

26. Com base no exposto, responde-se à **primeira pergunta** da consulente declarando que o art. 407, VI e § 2º, do RIPI, de 2010, **se aplicam, não por analogia mas como decorrência direta da autorização inserta no art. 51, inciso I e parágrafo único da Lei nº 4.502, de 1964**, aos casos em que haja saída de produto cuja unidade não possa ser transportada de uma só vez, quando o imposto incida sobre o todo, ou, no caso apresentado, às remessas de partes e peças do balcão frigorífico enviadas e montadas posteriormente no estabelecimento do cliente, por inexistência daquelas em estoque (questionamento 1, item 11).

27. À **segunda pergunta**, responde-se de modo **afirmativo, sempre que a consulente assegure** que cada remessa parcial seja acompanhada da correspondente **documentação fiscal e que esta demonstre de modo inequívoco se tratar de hipótese condizente** com aquela prevista na norma que excepciona a regra do caput do art. 51 da Lei nº 4.502, de 1964 (questionamento 2, item 11).

28. Por não produzirem efeitos a consulta quando se refira a fato disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação (art. 18, VII, da IN RFB nº 1.396, de 2013), assim como não tem efeito na parte em que tenha por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por esta RFB, de acordo com o art. 18, XIV,

da IN RFB nº 1.396, de 2013, declara-se sua **ineficácia parcial da consulta quanto à terceira e a quarta perguntas** (questionamentos 3 e 4, item 11).

(assinado digitalmente)

FERNANDO DOLABELLA VIANNA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Ditip

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 2013. Dê-se ciência à interessada.

(assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit