



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
 SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL
 4ª REGIÃO FISCAL

PROCESSO Nº	SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 83, de 27 de dezembro de 2006
INTERESSADO	CNPJ/CPF
DOMICÍLIO FISCAL	

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ementa: IPI. Suspensão. Industrialização por encomenda. Tributação pelo regime de alíquotas específicas.

Na industrialização por encomenda de bebidas sujeitas ao regime tributário de imposto fixo (alíquotas específicas) da Lei nº 7.798, de 1989, o estabelecimento encomendante, ao remeter insumos para o executante, poderá emitir nota fiscal com destaque do imposto, em vez de gozar da faculdade de suspensão deste, legalmente prevista, visto que é obrigatoriamente tributada a saída dos produtos finais do estabelecimento do industrializador, o qual se creditará pelo valor que houver sido destacado no referido documento fiscal de remessa.

Dispositivos Legais: Arts. 42, VI, 131, II e § 1º, 143 e 164, III, todos do RIPI (Decreto nº 4.544, de 2002).

Reformada pela SOD Cosit nº 14, de 27 de janeiro de 2017

RELATÓRIO

A pessoa jurídica acima identificada formula consulta, através de seus procuradores, informando, inicialmente, que seu objeto social principal é a industrialização, comércio, distribuição, importação e exportação de bebidas alcoólicas em geral, sendo contribuinte do IPI. Afirma que duas de suas filiais industrializam (envasam) bebidas alcoólicas por encomenda de terceiros, sendo a maior parte dos insumos fornecidos por estes. Refere-se ao art. 42, inciso VI, do atual Regulamento do IPI – RIPI, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, que prevê a possibilidade de suspensão do imposto na saída de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem destinados a industrialização, desde que os produtos industrializados sejam enviados ao remetente dos insumos. Outrossim, reporta-se ao art. 164, III, do referenciado regulamento, segundo o qual os estabelecimentos industriais e os equiparados podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem recebidos de terceiros para industrialização de produtos por encomenda, quando o tributo estiver destacado ou indicado na nota fiscal.

2. A consultante relata que está obrigada ao recolhimento do IPI sob o regime de Pauta Fiscal, de que tratam os arts. 139 e seguintes do RIPI, bem assim a Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989. Entende que o mencionado art. 42, inciso VI, apenas **faculta** a suspensão do imposto, podendo as remessas de insumo, com o fim específico de industrialização, ser tributadas pelo encomendante, gerando, portanto, crédito para a industrializadora (executora da encomenda). Colaciona, nesse sentido, o entendimento exarado na ementa da Solução de Consulta SRRF02/Disit (*sic*) nº 57, de 2002 (registre-se que, na verdade, tal decisão foi proferida pela SRRF08/Disit, em 12 de abril de 2002).

3. Expõe que a devolução dos produtos industrializados (bebida alcoólica) é normalmente tributada no sobredito regime de Pauta Fiscal, razão pela qual entende que deve emitir três notas fiscais, a saber: i) de retorno simbólico dos insumos recebidos para industrialização por encomenda, contendo a descrição e a quantidade destes, valores e referência à nota fiscal de remessa, sem destaque de IPI; ii) nota fiscal relativa ao produto acabado, tributado segundo a precitada pauta, com destaque do IPI; iii) nota fiscal referente ao valor da mão-de-obra, sem destaque do IPI, tendo em vista o que consta no item anterior.

4. Em seguida, interroga: i) se é correto destacar o IPI nas notas fiscais de remessa para industrialização, visto que, a seu ver, o art. 42, VI, do RIPI estabelecerá apenas uma faculdade; ii) se é legítimo o creditamento do IPI relativo aos insumos, nos termos do art. 164, III, do aludido regulamento; iii) se é correto o procedimento de tributar o retorno do produto industrializado, emitindo-se uma nota fiscal de devolução simbólica dos insumos, sem destaque do IPI, e iv) qual seria o Código Fiscal de Operações e Prestações – CFOP correspondente. É o relatório, em apertada síntese.

FUNDAMENTOS LEGAIS

5. À partida, convém transcrever as seguintes disposições do RIPI de 2002 (grifos nossos):

“Art. 42. Poderão sair com suspensão do imposto:

(...)

VI - as MP, PI e ME destinados à industrialização, desde que os produtos industrializados devam ser enviados ao estabelecimento remetente daqueles insumos;

VII - os produtos que, industrializados na forma do inciso VI e em cuja operação o executor da encomenda não tenha utilizado produtos de sua industrialização ou importação, forem remetidos ao estabelecimento de origem e desde que sejam por este destinados:

a) a comércio; ou

b) a emprego, como MP, PI e ME, em nova industrialização que dê origem a saída de produto tributado;

(...)

Art. 131. Salvo disposição em contrário deste Regulamento, constitui valor tributável:

(...)

II - dos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, inciso II, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 15).

§ 1º O valor da operação referido nos incisos I, alínea b e II, compreende o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, § 1º, Decreto-lei nº 1.593, de 1977, art. 27, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 15).

(...)

Art. 132. Nos casos de produtos industrializados por encomenda será acrescido, pelo industrializador, ao valor da operação definido no art. 131, salvo se se tratar de insumos usados, o valor das MP, PI e ME, fornecidos pelo encomendante, desde que este não destine os produtos industrializados (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, § 4º, Decreto-lei nº 1.593, de 1977, art. 27, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 15):

I - a comércio;

II - a emprego, como matérias-primas ou produtos intermediários, em nova industrialização; ou

III - a emprego no acondicionamento de produtos tributados.

(...)

Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

(...)

III - do imposto relativo a MP, PI e ME, recebidos de terceiros para industrialização de produtos por encomenda, quando estiver destacado ou indicado na nota fiscal;

(...)".

6. A seu turno, o art. 4º da predita Lei nº 7.798, de 1989, com redação do art. 33 da vigente Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, está vazado nestes termos (incorporado ao art. 143 do RIPI, g.n.):

*"Art. 4º Os produtos sujeitos aos regimes de que trata esta Lei pagarão o imposto uma única vez, **ressalvado o disposto no § 1º:***

a) os nacionais, na saída do estabelecimento industrial ou do estabelecimento equiparado a industrial;

b) os estrangeiros, por ocasião do desembaraço aduaneiro.

§ 1º Quando a industrialização se der por encomenda, o imposto será devido na saída do produto:

I - do estabelecimento que o industrializar; e

II - do estabelecimento encomendante, se industrial ou equiparado a industrial, que poderá creditar-se do imposto cobrado conforme o inciso I.

§ 2º Na hipótese de industrialização por encomenda, o encomendante responde solidariamente com o estabelecimento industrial pelo cumprimento da obrigação principal e acréscimos legais.

§ 3º Sujeita-se ao pagamento do imposto, na condição de responsável, o estabelecimento comercial atacadista que possuir ou mantiver produtos desacompanhados da documentação comprobatória de sua procedência, ou que deles der saída."

7. É sabido que, como regra geral, o IPI é devido a cada operação realizada e seu valor é calculado mediante a aplicação de uma das alíquotas constantes da TIPI sobre o valor tributável, consoante o art. 130 do antedito regulamento.

8. Também como regra geral, na industrialização por encomenda em estabelecimento de terceiros, a remessa dos insumos e o conseqüente retorno dos produtos podem ocorrer com suspensão do IPI, na forma dos supratranscritos incisos VI e VII do art. 42 do RIPI (cf. item 5). É de ressaltar que, sob o aspecto da circulação física de bens, aqueles dois dispositivos estão mutuamente relacionados. O inciso VI, que se reporta ao envio dos insumos para o industrializador, condiciona a suspensão do imposto à remessa dos produtos resultantes da industrialização ao estabelecimento de origem dos insumos; o inciso VII, que versa sobre o envio dos produtos para o encomendante, prevê, como um dos requisitos da suspensão do tributo, que o encomendante seja o estabelecimento de origem dos insumos utilizados na operação de industrialização.

9. Doutro turno, sob o critério da incidência normativa, o inciso VI é autônomo em relação ao inciso VII, ainda que este dependa daquele. Isto ocorre porque a remessa de insumos para o industrializador pode ser realizada com suspensão do IPI, sem que, necessariamente, o envio dos produtos para o encomendante ocorra com suspensão. Porém, só pode haver suspensão do IPI na remessa de produtos para o encomendante se, anteriormente, tiver havido suspensão de IPI no envio dos insumos para o industrializador.

10. Por outro lado, aduz-se que a multicitada Lei nº 7.798, de 1989, prevê o cálculo do IPI por meio de alíquotas específicas (ou, melhor dito, trata-se de *imposto fixo*), sendo essa uma exceção à modalidade genérica tratada no item 7 supra. Nesse regime tributário, as industrializações por encomenda obedecem à norma específica do seu supraliteralizado art. 4º (cf. item 6), diferente da regra geral do epigrafiado art. 42, VII, do RIPI, prevalecendo aquela sobre esta, no presente caso, em virtude de sua especificidade.

11. No tocante à suspensão de que cuida o art. 42, VI, do RIPI, viu-se que esta se vincula ao posterior envio dos produtos industrializados ao estabelecimento de origem dos insumos, sem nenhuma exigência de que tal remessa ocorra com suspensão do tributo. Assim sendo, como, coerentemente, consta na ementa da nuper-citada Solução de Consulta SRRF08/Disit nº 57, de 2002, invocada pela petionária, ocorrendo obrigatoriamente a tributação pelo IPI quando da saída dos produtos acabados do estabelecimento autor da industrialização, nada obsta a que as remessas de insumos para este, com o fim de aplicação nos produtos objeto da encomenda, sejam feitas com lançamento do imposto, creditando-se o executante pela quantia que tiver sido destacada na nota fiscal de remessa (cf. art. 164, III, do RIPI c/c Parecer Normativo CST nº 234, de 22 de setembro de 1972, publicado no Diário Oficial de 13 de março de 1973).

12. De outra sorte, o estabelecimento executor da encomenda deve emitir uma única nota fiscal que indique, no seu próprio corpo, número, data de emissão e valor da nota fiscal relativa aos insumos recebidos; no mesmo documento, com destaque do IPI em conformidade com o reportado art. 4º, § 1º, I, da Lei nº 7.798, de 1989, alterada pela vigente MP nº 2.158-35, de 2001, devem constar quantidades e descrição dos produtos finais, bem assim os valores das mercadorias, serviços e mão-de-obra empregados no respectivo processo industrial; o CFOP é 5.124.

CONCLUSÃO

13. Responde-se à inicial nos termos acima colocados.

ORDEM DE INTIMAÇÃO

14. Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única, não cabendo, assim, a interposição de recurso de ofício ou voluntário da presente decisão, nem de pedido de reconsideração.

15. Excepcionalmente, se o interessado vier a tomar conhecimento de outra solução divergente desta, aplicada à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, poderá manejar recurso especial, sem efeito suspensivo, perante a Coordenação-Geral de Tributação - Cosit, consoante o art. 16 da IN SRF nº 573, de 23 de novembro de 2005.

16. Publique-se, no Diário Oficial da União, extrato da ementa deste decisório, em atendimento ao disposto no § 4º do art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, e no art. 13 da IN SRF nº 573, de 2005.

17. Encaminhe-se ao **XXX da DRF XXX/XX**, para ciência ao consultante e adoção de medidas adequadas à observância desta decisão, nos termos do art. 6º, IV, da sobredita IN.

Recife/PE, 27 de dezembro de 2006.

Virgínia Braga de Santana
Chefe da SRRF04/Disit
Matrícula nº 6.500
Competência delegada pela
Portaria SRRF04 nº 20, de 19/01/2006