



Solução de Consulta nº 135 - Cosit

Data 14 de setembro de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. ELEMENTOS QUE SE INCORPORAM AO PRODUTO FINAL OU QUE SE CONSOMEM NA INDUSTRIALIZAÇÃO.

Considera-se produto intermediário (PI), para efeitos de apuração de créditos do IPI, quando não se enquadre como matéria-prima ou material de embalagem:

- a) o bem que se incorpora ao produto final, através de quaisquer das operações de industrialização enumeradas no RIPI/10, dele resultando diretamente um novo produto (PI *strictu sensu*); ou
- b) o bem que se consome no processo de industrialização em decorrência de contato físico com o produto final, embora a esse não se incorpore, por ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida (PI *lato sensu*).

Para reconhecimento do direito ao crédito básico do IPI, não se considera consumido no processo de industrialização o produto que, embora em contato com o produto final, sofra mero desgaste, tal como pode ocorrer com máquinas, equipamentos ou outros bens utilizados no processo de fabricação.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Leinº4.502, de 1964, art.25; Decreto nº 7.212, de 2010, art.226,I; PN/CSTnº65, de 1964.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

INEFICÁCIA. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DE DISPOSITIVO DA LEGISLAÇÃO.

É ineficaz a consulta formulada, na parte em que não indique os dispositivos da legislação tributária que ensejam a dúvida apresentada. Para que a consulta seja considerada eficaz, o fato a que se refere a incerteza deve ser colocado em confronto com os dispositivos legais concernentes.

Dispositivos Legais: INRFB nº1.396, de2013, art.18, incisoll.

Relatório

A interessada, acima identificada, dirige-se a esta Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil - RFB para formular consulta acerca da interpretação a legislação tributária relativa ao Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

2. Afirma atuar no ramo industrial da metalurgia e siderurgia e fazer parte da indústria de transformação produzindo produtos classificados CNAE/IBGE nº 24.51-2-00 – Fundição de Ferro e Aço.

3. Em síntese, descreve o seu processo produtivo da seguinte forma:

a) utiliza na sua linha de produção matérias-primas, principalmente resíduos (sucatas) metálicos diversos, recicláveis (tais como aço, alumínio, cobre, bronze e outros) e também ferro gusa;

b) emprega como materiais intermediários diversos elementos químicos, tais como: amálgama, antimônio, arsênio, boro, carbono, cobalto e outros, os quais são necessários para obter a qualidade e características dos metais pretendidos, seja por sua rigidez, condutividade térmica e elétrica, resistência a corrosão, alongamento, resistência mecânica, escoamento e temperatura de fusão;

c) utiliza ainda produtos com função de *“veículo, agente ou reagente necessário ao emprego de um outro produto no processo industrial, que são os elementos químicos, também conhecidos como elementos de liga”*;

d) conforme aplica os diversos elementos químicos, obtém as propriedades pretendidas ao produto final.

4. A consulente informa que considera os elementos químicos “material intermediário”, haja vista que ao serem adicionados ao processo de fundição tem o objetivo de separar e fazer *flotar* a escória (que será descartada do processo), além de conferir determinadas características ao produto final, sendo esses elementos empregados em pequenas proporções de peso e volume, quando comparados à matéria-prima.

5. Ao examinar a legislação que entende aplicável, a consulente argumenta que, considerando o *“contexto específico da industrialização de cada contribuinte”*, a correta definição de matéria-prima e/ou produto intermediário pode gerar dúvidas para, então, declarar que espera obter, mediante a presente consulta, *“os esclarecimentos legais necessários para cumprir rigorosamente com as regras propostas pela legislação do imposto para a não cumulatividade”*.

6. Reportando-se ao Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação PN CST nº 65/79, sustenta que “os elementos químicos, enquanto elementos adicionados ao processo de fundição, para dar qualidade e característica ao produto produzido na condição de veículo, agente ou reagente necessário ao emprego no processo industrial do aço, não devem ser confundidos com a matéria-prima”, e atesta que tais elementos “**não sofrem ‘dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação’**, mas apenas e tão somente se misturam e se confundem com o aço” (grifado no original), para afinal alegar que esses deveriam ser considerados como “material intermediário ‘*stricto-senso*’”.

7. **Por fim, indaga:**

a) A aquisição de elementos químicos (ligas) poderá ser classificada como material intermediário “*stricto-senso*”? Em assim sendo, darão direito a crédito de IPI com base no princípio da não cumulatividade do Imposto?

b) Em sendo possível, esses créditos de IPI poderão ser aproveitados extemporaneamente no período prescricional dos últimos 60 (sessenta) meses a contar da data de sua aquisição, corrigido via taxa SELIC?

c) Pelo exposto, requer seja emanada Solução de Consulta, com a competente ordem e intimação, externando o posicionamento da Receita Federal do Brasil sobre a situação exposta, para que surtam seus efeitos legais.

Fundamentos

8. Preliminarmente, importa destacar que o processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. Destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

9. No âmbito da RFB, o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre fato concreto, ressalvado, claro, quando da situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre o mesmo.

10. Assim, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se

sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade do que foi relatado.

11. A interessada pretende esclarecer se as substâncias que utiliza em seu processo de industrial para alterar as características do produto final (por ela chamadas de *elementos químicos*), podem ser consideradas como produtos intermediários para fins de apuração de créditos do IPI na aquisição desses produtos.

12. A Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que criou o IPI (inicialmente sobre o nome “*imposto sobre o consumo*”), dispõe em seu art. 25 (redação dada pelo DL nº 1.136, de 1970; grifamos):

*“Art. 25. A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuído do montante do imposto relativo aos produtos nêle entrados, no mesmo período, **obedecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer.**”*

13. Em consonância com a norma acima transcrita, o regulamento do IPI, Decreto nº 7.212, de 2010 (RIPI/2010), ao tratar dos créditos do imposto assim dispõe:

*“Art. 226. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados **poderão creditar-se** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):*

*I - do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, **incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;***

(...)”

14. Do art. 226, I, supra, depreende-se que **ensejam direito ao crédito**, além do “*imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados*” que integram o produto final, **também o imposto relativo a matérias-primas e produtos intermediários que, embo-ra não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo.**

15. A admissão de **créditos básicos do IPI** referentes a matérias-primas (MP) e produtos intermediários (PI) que, **embora não integrando o produto final, sejam consumidos no processo de industrialização é ampliada a partir do Regulamento de 1979 (RIPI/79)**, cujo art. 66, I, inovou em relação ao Regulamento de 1972 (RIPI/72), ao afastar a restrição antes contida em seu art. 32, I, no sentido de exigir que o consumo de MP e de PI não integrados ao produto final ocorresse “*imediate e integralmente, no processo de industrialização*”.

16. Como visto, **a exigência de consumo imediato e integral já não vigora** desde então, sendo necessário, nos termos do inciso I do art. 226 do RIPI/10 que MP e PI sejam consumidos no processo de industrialização e que não integrem o ativo permanente.

17. É relevante destacar que o RIPI/10 exige o consumo no processo, **não se habilitando ao crédito os valores do imposto referentes, p. ex., à aquisição de bens de produção que sofram mero desgaste**, tais como ferramentas automáticas, máquinas, equipamentos ou outros recursos utilizados na industrialização (cfe. art. 610, incisos IV e V).

18. Em seu primeiro quesito (item 7, a), supra), **a consulente questiona se a “aquisição de elementos químicos (ligas) poderá ser classificada como material intermediário “stricto-senso”**.

18.1 Resta evidente que, **para fins de aproveitamento do crédito básico do IPI**, autorizado nos termos do art. 226, I, do RIPI/10, o contribuinte poderá se creditar em relação a **produtos intermediários que venham a incorporar o produto final (PI, em sentido estrito) ou que, não incorporando o produto final, sejam consumidos na industrialização**.

18.2 Assim, independente da relevância para o processo das ligas químicas ali utilizadas, aplicam-se os mesmos critérios, **não sendo reconhecido o direito ao crédito se tais elementos não se incorporarem ou forem consumidos no processo**.

19. A esse respeito, assim dispõe o **PN CST nº 65/79** (grifamos):

“A partir da vigência do RIPI/79, “ex vi” do inciso I de seu artigo 66, geram direito ao crédito ali referido, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários “stricto sensu”, e material de embalagem), quaisquer outros bens, desde que não contabilizados pelo contribuinte em seu ativo permanente, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas. (...)

Em estudo o inciso I do artigo 66 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 83.263, de 9 de março de 1979 (RIPI/79).

(...)

4. *Note-se que o dispositivo está subdividido em duas partes, a primeira referindo-se às matérias-primas, aos produtos intermediários e ao material de embalagem; a segunda relacionada às matérias-primas e aos produtos intermediários que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização.*

(...)

4.2. *Assim, somente geram o direito ao crédito os produtos que se integrem ao novo produto fabricado e os que, embora não se integrando, sejam consumidos no processo de fabricação, ficando definitivamente excluídos aqueles que “não se*

integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização”.

5. *No que diz respeito à primeira parte da norma, que se refere a **matérias-primas e produtos intermediários "stricto sensu"**, ou seja, **bens dos quais**, através de quaisquer das operações de industrialização enumeradas no Regulamento, **resulta diretamente um novo produto**, (...).*

(...)

8.1 *A norma constante do direito anterior (inciso I do artigo 32 do Decreto nº 70.162/72), todavia, **restringia** o alcance do dispositivo, **dispondo que o consumo** do produto, para que se aperfeiçoasse o direito ao crédito, **deveria se dar imediata e integralmente**.*

8.2 *O dispositivo vigente (inciso I do artigo 66 do RIPI/79), por sua vez, **deixou de registrar tal restrição, acrescentando, a título de inovação, a parte final referente à contabilização no ativo permanente**.*

9. *Como se vê, **o que mudou não foi o critério, que continua sendo o do consumo do bem no processo industrial, mas a restrição a este**.*

10. *Resume-se, portanto, o problema na **determinação do que se deva entender como produtos "que, embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, no processo de industrialização"**, para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito.*

10.1 *Como o texto fala em "incluindo-se entre as matérias-primas e os produtos intermediários", **é evidente que tais bens não de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários "stricto sensu"**, semelhança esta que reside no fato de **exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida**.*

10.2 *A expressão "**consumidos**", sobretudo levando-se em conta que as restrições "imediata e integralmente", constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, **abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desbaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo**.*

10.3 *Passam, portanto, a fazer jus ao crédito, distintamente do que ocorria em face da norma anterior, **as ferramentas manuais e as intermutáveis, bem como quaisquer outros bens que, não sendo partes nem peças de máquinas, independentemente de suas qualificações tecnológicas, se enquadrem no que ficou exposto na parte final do subitem 10.1 (se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida)**.*

(...)"

20. Considerando a descrição de processos industriais trazida pela consultante (item 6, supra), tendo em vista o disposto no item 9 do PN CST nº 65/79, transcrito acima (“... o critério, que continua sendo o do consumo do bem no processo industrial” ...) e levando em conta que o inciso I do art. 66 do RIPI/79 (objeto de análise pelo PN CST nº 65/79) dispõe

sobre a matéria de modo idêntico ao inciso I do art. 226 do RIPI/10 (atualmente em vigor), **podemos afirmar que, se os elementos químicos utilizados no processo industrial não forem consumidos no processo, o IPI pago em sua aquisição não autoriza o aproveitamento do crédito básico do imposto** (art. 226, I), ainda que tais elementos tenham uma vida útil e que ao final desse período tenha de ser descartados ou reconicionados (por exemplo, por sofrerem mero desgaste, como ocorre com as máquinas e outros equipamentos industriais).

21. Em relação ao segundo questionamento apresentado pela interessada (item 7, a), supra), por meio do qual pretende seja esclarecido se os créditos de IPI podem ser aproveitados extemporaneamente no período prescricional de 60 meses, a contar da data da aquisição, e corrigidos via taxa Selic, deve-se declarar a sua ineficácia nos termos do art. 18, inciso II, da IN RFB nº 1.396, de 2013, por não ter a consulente indicado os dispositivos da legislação tributária que possam ensejar dúvidas na sua interpretação.

22. Não obstante a ineficácia, a título de mera informação ao contribuinte, cabe reproduzir trecho da Solução de Consulta Cosit nº 625, de 26 de dezembro de 2017, a qual possui efeito vinculante no âmbito desta Secretaria por força dos arts. 8º e 9º, da IN RFB nº 1.396, de 2013.

22. (...) o aproveitamento extemporâneo do crédito está consagrado na orientação fixada no Parecer Normativo CST nº 515, de 1971, que admite a possibilidade de aproveitamento do crédito extemporâneo do IPI, desde que não prescrito.

Conclusão

23. Diante do exposto e com base na legislação citada, proponho que seja esclarecido à consulente que **se considera produto intermediário (PI), para efeitos de apuração de créditos do IPI**, escapando ao conceito de matéria-prima e material de embalagem:

a) **o bem que se incorpora ao produto final**, através de quaisquer das operações de industrialização enumeradas no RIPI/10, **dele resultando diretamente um novo produto (PI *strictu sensu*); ou**

b) **o bem que se consome no processo de industrialização** (à semelhança do que ocorre com o PI *strictu sensu*) em decorrência de contato físico com o produto final, embora a esse não se incorporando, **por ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida (PI *lato sensu*).**

24. Para efeitos de reconhecimento do direito ao crédito básico do IPI **não se considera consumido no processo de industrialização o produto que, embora em contato com o produto final, sofra mero desgaste**, tal como pode ocorrer com máquinas, equipamentos ou outros bens utilizados no processo de fabricação.

25. **É ineficaz a consulta formulada, na parte em que não indique os dispositivos da legislação tributária que ensejam a dúvida** apresentada. Para que a consulta seja considerada eficaz, o fato a que se refere a incerteza deve ser colocado em confronto com os dispositivos legais concernentes.

Encaminhe-se à Cotri.

(Assinatura digital)

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

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

(Assinatura digital)

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

(Assinatura digital)

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