



# Receita Federal

## Divisão de Tributação da 10ª RF

<b>PROCESSO</b>	00000.000000/0000-00
<b>SOLUÇÃO DE CONSULTA</b>	10.002 – DISIT10
<b>DATA</b>	10 de maio de 2022
<b>INTERESSADO</b>	CLICAR PARA INSERIR O NOME
<b>CNPJ/CPF</b>	00.000-00000/0000-00

### **Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

REGIME SUSPENSIVO. AQUISIÇÕES. INDUSTRIAL.

Não fazem jus à suspensão do IPI de que trata o art. 46, inciso I, do Ripi/2010, as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem realizadas por estabelecimento que não for caracterizado como estabelecimento industrial (contribuinte do IPI), pela legislação do imposto. A suspensão do imposto só é aplicável quando o adquirente das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem for um estabelecimento industrial (contribuinte do IPI) e dedicado preponderantemente à elaboração dos produtos relacionados no mencionado inciso I.

### **SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 68, DE 21 DE MARÇO DE 2014.**

ACONDICIONAMENTO. PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS.

Para um estabelecimento se caracterizar como industrial, contribuinte do IPI, não basta que o estabelecimento execute quaisquer das modalidades de industrialização previstas no regulamento do imposto, mas, é indispensável, que delas resulte produto tributado pelo IPI, ainda que de alíquota zero ou isento. Sendo assim, o estabelecimento que executa qualquer das operações conceituadas como de industrialização pelo art. 4º do Ripi/2010 e de que resulte produto não-tributado (com notação “NT” na Tipi), não se caracteriza como estabelecimento industrial, contribuinte do IPI, na operação realizada.

### **SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 679, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2017.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, *caput*; Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010), arts. 2º, 3º, 8º, 24, inciso II, 35, inciso II, 46, inciso I, e §§ 1º e 4º; Instrução Normativa RFB nº 948, de 2009, art. 21.

**DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO**

## CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.

### RELATÓRIO

1. O interessado, estabelecimento matriz da pessoa jurídica acima identificada, apresentou, na vigência da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, consulta acerca da legislação concernente ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

2. Relata ter “como principal atividade a produção de sementes certificadas destinadas ao plantio (CNAE 01.41-5-01 - Produção de sementes certificadas, exceto de forrageiras para pasto)”, a qual “representa quase a totalidade das receitas auferidas pela Sociedade” e compreende a produção de “sementes de milho, soja e sorgo, classificadas respectivamente nas posições 1005.10.00 (milho), 1201.10.00 (soja) e 1007.10.00 (sorgo) da Tabela do IPI (TIPI) aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016, **todas elas classificadas sob a alíquota ‘NT’, ou seja, ‘não tributadas’**” (negritos no original).

3. Informa que, recentemente, ao “adquirir embalagens para o acondicionamento de seus produtos”, o consulente teria sido “informado pelo seu fornecedor que tal operação não poderia ser realizada ao abrigo da suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), conforme estabelece o Art. 29 da Lei nº 10.637/02, normatizado pela Instrução Normativa nº 948/09”, e acrescenta estas informações:

*Segundo entendimento de seu fornecedor, seria necessário à Sociedade obter uma declaração da própria Receita Federal do Brasil, de que a consulente faz jus à suspensão do IPI nas mencionadas aquisições de embalagens.*

*Ainda, entende o fornecedor que a operação em questão, não poderia ser realizada ao abrigo da suspensão, conforme Solução de Consulta nº 68 — Cosit (anexa a presente).*

4. De acordo com o interessado, ao analisar “também operações realizadas por outro contribuinte de ramo de atividade semelhante, a COSIT, entendeu que não seria possível a aplicação do regime de suspensão nessa operação, tendo em vista a impossibilidade de enquadramento do estabelecimento fabricante, como ‘industrial’”.

5. Após reproduzir alguns trechos da “Solução de Consulta nº 68 – Cosit”, o consulente faz a seguinte explanação (negritos no original):

*A Consulente enfatiza também que procedeu à informação à Receita Federal do Brasil, requerida nos termos do § 3º do Art. 21 da Instrução Normativa nº 948/09. Nesse sentido, recebeu a resposta abaixo transcrita:*

*(...) Em atenção ao documento apresentada por Vossa Senhoria, formalizado através do e-dossiê acima identificado, tendo como objeto declaração para suspensão de IPI com base na lei nº 10.637/2002 e na Instrução Normativa RFB na 948/2009, não obstante a hipótese de suspensão em questão **não demandar ato concessivo ou registro, por parte da RFB**, cumpre-nos orientar que o benefício de suspensão do IPI previsto nos dispositivos legais referidos não contempla a aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem por estabelecimentos NÃO INDUSTRIAIS.*

2. Consoante a redação do caput e o § 2º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, depreende-se que a suspensão do IPI não se dirige ao mero comerciante, mas aos que realizem a industrialização dos produtos referidos nos dispositivos. Ou seja, se exige do beneficiário um perfil essencialmente industrializador, dedicado à realização de operações de industrialização.

3. O destinatário dessa hipótese de suspensão do IPI é o estabelecimento industrial que, cumulativamente, se dedique à elaboração dos produtos indicados no caput do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, e aufera, no ano calendário anterior, receita bruta relativa a esses produtos superior a 60% de sua receita bruta total no mesmo período.

4. Nesse contexto, nas aquisições por pessoa física ou pessoa jurídica não industrial ou equiparada a industrial, não há qualificação como contribuinte do IPI, salvo quando se tratar da hipótese de equiparação prevista no art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 948/2009. O entendimento em questão encontra-se respaldado em Soluções de Consulta diversas proferidas pelo órgão, publicadas no Diário Oficial da União.

Como se pode notar da manifestação acima, a RFB informa que a fruição da suspensão do IPI nessa operação não demanda ato concessivo ou registro de sua parte, ressalvando, contudo, que não poderá ser usufruído por estabelecimentos não industriais, bem como deve observar o percentual de 60% (relacionada a produção dos bens relacionados no Art. 29 da Lei nº 10.637/02).

Tendo em vista esse cenário, a Consulente passa a deduzir a seguir, seu entendimento a respeito da possibilidade de aplicação da suspensão do IPI nas aquisições das referidas embalagens.

6. De forma resumida, o seu processo de produção de sementes é assim por ele detalhado (negritos conforme o original):

(a) “a consulente, se utiliza, na maioria das situações, de contratos de ‘Parceria Agrícola para produção das sementes’, firmados com pessoas físicas e jurídicas, conforme definição e regulamentação da legislação em vigor”;

(b) o “objeto desses contratos é a multiplicação” de sementes, o que ocorre por meio do plantio em imóveis rurais “**de propriedade e ou de uso do contratado (parceiro, proprietário da terra)**”;

(c) o interessado recebe de seu fornecedor de tecnologia genética “as denominadas ‘Sementes Genéticas/Básicas’” e as remete aos seus parceiros, que, mediante plantio, obtêm “a denominada ‘Semente Certificada e Fiscalizada’, que é o produto a ser comercializado pelo contribuinte”;

(d) uma vez executada essa etapa, as sementes são enviadas a um estabelecimento da pessoa jurídica consulente, denominado “**XXX**”, para fins de “**beneficiamento e embalagem**”. Nesse estabelecimento, “as sementes passam por vários processos destinados ao seu beneficiamento e acondicionamento para venda”, como se lê a seguir:

a) *Recepção e descarga da colheita de sementes (milho, soja ou sorgo). Essas adentram na XXX em estado bruto, sem que tenham sofrido qualquer espécie de beneficiamento inicial.*

b) *Despalha (serviço de separação da palha do grão);*

c) *Seleção/classificação/separação das sementes (milho, soja ou sorgo);*

d) *Secagem das sementes (milho, soja ou sorgo) em câmaras de secagem;*

e) *Debulha (extração das sementes de milho, soja ou sorgo);*

f) *Pré-limpeza, classificação (tratamento das sementes de milho, soja ou sorgo);*

g) *Ensaque (embalagem das sementes de milho, soja ou sorgo) etapa final de produção das sementes, para posterior comercialização.*

(e) “as sementes são objeto de venda, para que possam ser utilizadas no plantio pelos agricultores (clientes da Sociedade), com o escopo de produção do milho, sorgo e soja em grãos, destinados às mais diversas indústrias (como as de alimentação humana, produção de ração animal, dentre outras)”.

7. Passa o consulente, então, a discorrer sobre a suspensão do IPI, ora em apreço, defendendo que ela “deve ser aplicada, em face das disposições do Art. 29 da Lei nº 10.637/02”, e argumentando que esse dispositivo “menciona que farão jus a suspensão do IPI, as saídas de matérias-primas, materiais de embalagem e produtos intermediários, quando tiverem por destino estabelecimentos que **‘elaborem’, os produtos classificados nas posições 10 e 12 da NCM, ainda que não tributados (NT)**”. (Destques no original.)

8. Em seguida, reporta-se à Instrução Normativa RFB nº 948, de 15 de junho de 2009, para dizer que ela “menciona que a suspensão é aplicável aos bens utilizados no ‘processo produtivo’ dos contribuintes, sem distingui-lo entre suas eventuais modalidades (transformação, beneficiamento, acondicionamento etc)”. Então, o consulente transcreve o caput do art. 24 desse ato normativo e, sobre ele, faz algumas considerações, que são adiante resumidas (destaques no original):

*(...) Art. 24. O direito à aquisição ou à importação com suspensão do IPI, de que tratam os arts. 5º, 6º, 11, 12, 13 e 21 desta Instrução Normativa, pelos adquirentes que atendam aos requisitos da preponderância, aplica-se somente a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que forem **utilizados no processo produtivo dos respectivos estabelecimentos.***

(a) tendo em vista que o termo “**‘processo produtivo’** é muito mais amplo” e “atinge todas as atividades destinadas à obtenção de um bem”, a suspensão de que trata este processo “é aplicável **inclusive**, quando o bem obtido no processo produtivo é classificado sob a alíquota N/T, ou seja, ‘não tributado’, em face da legislação do IPI”;

(b) do contrário, “as disposições do Art. 29 da Lei nº 10.637/02 e 10.833/03 e do Ar. 24 da IN 948/09, se tornariam **‘letra morta’, dado que jamais poderiam ser aplicadas pelos contribuintes que produzem bens classificados nas posições 10 e 12 da TIPI**”; e

(c) “nesse contexto, o fato de a Consulente produzir bens classificados como ‘não tributados’, não lhe retira o direito de fruição da suspensão do IPI quando da aquisição das embalagens sob exame”.

9. Sustenta, ainda, que o interessado “**não é mero revendedor de sementes**”, pois, após a fase de campo, as sementes “são submetidas a outros procedimentos visando a obtenção do produto acabado, para sua venda”. Então, manifesta o entendimento de que “a suspensão do IPI, nessa operação, tem por escopo não apenas evitar a acumulação dos créditos para os adquirentes dos insumos mencionados”, de que é necessário observar o princípio “da seletividade, estabelecido no Art. 153, IV, combinado com seu inciso I, da Constituição Federal” e de que ele “faz jus a aquisição de embalagens destinadas à produção de sementes, com fulcro no Art. 29 da Lei nº 10.637/02 e na IN 948/09”.

10. Prossegue afirmando que: (a) “a fruição da suspensão em questão, não está condicionada a obtenção de nenhum reconhecimento ou autorização prévia por parte da RFB (como entende o fornecedor da consulente)”, sendo suficiente “o cumprimento dos requisitos legais, bem como o envio (ao fornecedor) da declaração requerida pelo § 1º do Art. 21 da Instrução Normativa nº 948/09, bem como a comunicação estabelecida pelo § 3º do mesmo dispositivo”; e (b) uma vez enviada, ao seu fornecedor de embalagens, a declaração recém referida, “eventuais problemas quanto a fruição da suspensão (com a conseqüente exigência do IPI incidente na operação de venda da embalagem) afetaria apenas a consulente”, pois ela “seria considerada como responsável pelo referido tributo, tendo em vista às disposições do inciso I do § 2º do Art. 42 do Regulamento do IPI”.

11. Ao final, apresenta estes questionamentos (negritos conforme o original):

- 1) ***Está correto seu entendimento de que faz jus à aquisição de materiais de embalagens com suspensão do IPI, ainda que as sementes (resultantes de seu processo produtivo) sejam classificadas como “não tributadas”, pela legislação em vigor?***
- 2) ***Está correto seu entendimento de que, para a fruição da suspensão, não seria necessário obter junta à RFB qualquer autorização ou credenciamento prévio, bastando o envio (ao fornecedor) da declaração requerida pelo § 1º, do Art. 21 da Instrução Normativa nº 948/09, bem como a comunicação estabelecida pelo § 3º do mesmo dispositivo?***
- 3) ***Está correto seu entendimento de que, na hipótese de descumprimento das condições estabelecidas para a fruição da suspensão, o IPI devido sobre as aquisições deveria ser exigido diretamente da consulente e não de seu fornecedor?***

## FUNDAMENTOS

12. Cumpre registrar que a Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, vigente na época em que protocolada a consulta, foi revogada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, a qual passou a regular, a partir de 1º de janeiro de 2022, o processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), em substituição àquela Instrução Normativa.

13. Ainda de forma preliminar, convém anotar que, consoante ressalva expressa do art. 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021 (art. 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013), “as soluções de consulta não convalidam informações nem classificações fiscais apresentadas pelo consulente”. Posto de outro modo, em termos mais detalhados: o ato administrativo denominado solução de consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos ou das hipóteses narradas pelo interessado na respectiva petição de consulta, limitando-se, tão somente, a apresentar a interpretação

que a RFB confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos ou hipóteses, partindo da premissa de que eles efetivamente correspondem à realidade. Por conseguinte, da solução de consulta não decorrerão efeitos caso se constate, a qualquer tempo, que os fatos descritos não correspondem àqueles que serviram de base hipotética à interpretação apresentada.

14. Em seu questionamento de nº 1, o consulente pergunta se está “correto seu entendimento de que faz jus à aquisição”, com a suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) de que trata o art. 29, *caput*, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, de material de embalagem que utiliza para acondicionar as sementes de milho, soja e sorgo, que, conforme consta na petição de consulta, estão “classificadas respectivamente nas posições 1005.10.00 (milho), 1201.10.00 (soja) e 1007.10.00 (sorgo) da Tabela do IPI (TIPI) aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016, **todas elas classificadas sob a alíquota ‘NT’, ou seja, ‘não tributadas’**” (negritos no original).

15. Esse questionamento apresentado pelo estabelecimento consulente já foi apreciado pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) nas Soluções de Consulta Cosit nº 68, de 21 de março de 2014, e nº 679, de 28 de dezembro de 2017, as quais estão disponíveis no *site* da RFB na internet ([www.gov.br/receitafederal](http://www.gov.br/receitafederal)), no menu “Receita Federal”, opção “Acesso à informação”, “Legislação”, “Normas da Receita Federal”, mediante a indicação do número do ato e do ano de sua edição, nos campos próprios, ou neste endereço eletrônico (acesso em 10.05.2022):

*<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/consulta.action>*

15.1. Assim, em relação a esse questionamento, a presente solução de consulta se constitui em Solução de Consulta Vinculada àquelas, conforme determinação do art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021 (art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013).

16. Transcrevem-se excertos das Soluções de Consulta Cosit nº 68, de 2014, e nº 679, de 2017:

#### **Solução de Consulta Cosit nº 68, de 2014**

##### **Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

##### **REGIME SUSPENSIVO. AQUISIÇÕES. INDUSTRIAL.**

*Não fazem jus à suspensão do IPI de que trata o art. 46, inciso I, do Ripi/2010, as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem realizadas por estabelecimento que não for caracterizado como estabelecimento industrial (contribuinte do IPI), pela legislação do imposto. A suspensão do imposto só é aplicável quando o adquirente das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem for um estabelecimento industrial (contribuinte do IPI) e dedicado preponderantemente à elaboração dos produtos relacionados no mencionado inciso I.*

*(...)*

##### **Fundamentos**

*7. Inicialmente, antes de qualquer consideração sobre as questões apresentadas, é necessário analisar a premissa adotada pela consultante de que é um estabelecimento industrial, contribuinte do IPI, pelo fato de executar, a seu ver, operações de industrialização, enquadradas no inciso II do art. 4º do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 - Ripi/2010 - (beneficiamento).*

*8. Do breve relato da interessada é possível depreender que o seu estabelecimento dá saída unicamente a produtos com notação “NT” (não-tributados) - classificados no Capítulo 12 da Tipi aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 2011, em vigor)-, por ele*

elaborados, uma vez que no pleito não é descrita qualquer outra produção da qual resulte produtos relacionados na Tipi com alíquota positiva ou zero

(...)

9. Na legislação do IPI, relativamente ao contribuinte do imposto na qualidade de estabelecimento industrial, o art. 8º c/c o art. 24, inciso II, e o art. 35, inciso II, do Ripi/2010, assim dispõem:

“Art. 8º **Estabelecimento industrial** é o que **executa** qualquer das **operações** referidas no art. 4º, **de que resulte produto tributado**, ainda que de alíquota zero ou isento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º).

Art. 24. São obrigados ao pagamento do imposto como **contribuinte**:

II - o **industrial**, em relação ao fato gerador decorrente da **saída de produto que industrializar em seu estabelecimento**, bem como quanto aos demais fatos geradores decorrentes de atos que praticar (Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea “a”);

Art.35. **Fato gerador** do imposto é (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º):

II - **a saída de produto do estabelecimento industrial**, ou equiparado a industrial.”  
(negritou-se)

10. Como se vê das disposições acima, para que um estabelecimento se caracterize como industrial e contribuinte do IPI não basta que o estabelecimento execute quaisquer das modalidades de industrialização previstas no regulamento do imposto, mas, é indispensável, que dessas operações resultem produtos tributados pelo IPI, ainda que de alíquota zero ou isento.

10.1 Nestas circunstâncias, o fato gerador do imposto e, portanto, sua incidência, ocorrerá na saída do produto do estabelecimento industrial.

11. Quanto aos produtos e à incidência do imposto, os arts. 2º e 3º do Ripi/2010 dispõem que:

“Art.2º O **imposto incide sobre produtos industrializados**, nacionais e estrangeiros, **obedecidas as especificações** constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - **TIPI** (Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, e Decreto-Lei no 34, de 18 de novembro de 1966, art. 1º)

Parágrafo único. O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na Tipi, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponda a notação “NT” (não-tributado).

Art. 3º Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º).”  
(negritou-se)

12. Verifica-se, portanto, das regras gerais do imposto acima transcritas, que os produtos aos quais corresponder na Tipi a notação “NT” não são considerados produtos industrializados sujeitos à incidência do imposto, ainda que resultem de operação, a qual, em tese, seja caracterizável como industrialização conforme as definições do art. 4º do Ripi/2010.

12.1 Nesta hipótese, não sendo o executor da operação considerado estabelecimento industrial nos termos do art. 8º do Ripi/2010, não ocorre o fato gerador do IPI, que, nos termos do art. 35, inciso II, do Ripi/2010, é definido como “a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial”.

13. Sendo assim, tendo em vista o considerado no item 8, que o estabelecimento da consultante dá saída unicamente a produtos não-tributados pelo imposto, o que se

constata, no pleito ora em exame, é que a premissa adotada para a formulação das questões apresentadas não é correta, pois, ainda que os processos a que a interessada submete os produtos primários sejam caracterizados como industrialização nos termos do art. 4º do Ripi/2010, ela, como estabelecimento executor, não pode, nessas operações, ser considerada estabelecimento industrial, nos termos do art. 8º do Ripi/2010 e, portanto, contribuinte do IPI, na saída desses produtos, tendo em vista que da execução dos referidos processos não resulta um produto tributado pelo imposto.

13.1 Por oportuno, note-se que o fato do estabelecimento não ser considerado contribuinte do imposto na saída dos produtos em tela não exclui a possibilidade de ele poder ser caracterizado como estabelecimento industrial e contribuinte do IPI em outras operações, caso também elaborasse outros produtos relacionados na Tipi com alíquota positiva ou zero.

14. Feitas as ponderações acima, cabe notar, com relação à suspensão do IPI questionada, que, como regra geral, o regime suspensivo do IPI de que trata o **caput** do art. 29 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (na redação dada pelo art. 25 da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003), regulamentado pelo Ripi/2010, art. 46, inciso I, e disciplinado na Instrução Normativa (IN) RFB nº 948, de 15 de junho de 2009, art. 21, abrange apenas os contribuintes do IPI, caracterizados como estabelecimentos industriais, estando dali excluídos, inclusive, os equiparados a industriais (IN RFB nº 948, de 2009, art. 27, inciso II). Ou seja, a suspensão do IPI de que trata o art. 46, inciso I, c/c § 1º, do Ripi/2010, só é aplicável quando o adquirente das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem for um estabelecimento industrial (contribuinte do IPI) e dedicado preponderantemente à elaboração dos produtos relacionados no mencionado inciso I:

“Art.46. Sairão do estabelecimento industrial com suspensão do imposto:

I – as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados **a estabelecimento que se dedique, preponderantemente**, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2 a 4, 7 a 12, 15 a 20, 23 (exceto Códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no Código 2309.90.90), 28 a 31, e 64, no Código 2209.00.00, e nas Posições 21.01 a 2105.00, da TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação “NT” (Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, e Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, art. 25);

.....

§ 1º O disposto nos incisos I e II do caput aplica-se ao estabelecimento industrial cuja receita bruta decorrente dos produtos ali referidos, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a sessenta por cento de sua receita bruta total no mesmo período (Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, § 2º).” (negritou-se)

14.1 Tal entendimento é ratificado pelo Ministro da Fazenda ao apresentar a Exposição de Motivos MF nº 211, de 2002, para a edição do art. 31 da MP nº 66, de 2002 (convertido no art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002), in verbis:

O art. 31 institui a suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), na saída dos produtos que menciona, visando evitar a acumulação de créditos, o que implica atribuir melhores condições operacionais e de fluxo financeiro para as empresas nacionais, tornando-as mais competitivas, inclusive mediante redução de preços de seus produtos.

14.2 Ora, se o objetivo do referido artigo é “evitar a acumulação de créditos”, os estabelecimentos adquirentes dos produtos mencionados deverão ser contribuintes do imposto, porque apenas esses se creditam de IPI ao adquirirem de outro estabelecimento contribuinte produtos tributados e, assim, seriam beneficiados da suspensão do imposto deixando de acumular créditos.



15. Diante do exposto, não sendo o estabelecimento da interessada considerado estabelecimento industrial e tampouco contribuinte do IPI, resta evidente que não há o que se questionar sobre a suspensão do IPI de que trata o art. 46, inciso I, do Ripi/2010.

(...)

### **Conclusão**

17. Diante do exposto, conclui-se que não fazem jus à suspensão do imposto de que trata o art. 46, inciso I, do Ripi/2010, as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem realizadas por estabelecimento que não for caracterizado como estabelecimento industrial (contribuinte do IPI), pela legislação do imposto. Referida suspensão só é aplicável quando o adquirente das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem for um estabelecimento industrial (contribuinte do IPI) e dedicado preponderantemente à elaboração dos produtos relacionados no mencionado inciso I.

(Negritos conforme o original; sublinhas acrescentadas.)

---

## **Solução de Consulta Cosit nº 679, de 2017**

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI**

#### **ACONDICIONAMENTO. PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS.**

*Para um estabelecimento se caracterizar como industrial, contribuinte do IPI, não basta que o estabelecimento execute quaisquer das modalidades de industrialização previstas no regulamento do imposto, mas, é indispensável, que delas resulte produto tributado pelo IPI, ainda que de alíquota zero ou isento. Sendo assim, o estabelecimento que executa qualquer das operações conceituadas como de industrialização pelo art. 4º do Ripi/2010 e de que resulte produto não-tributado (com notação “NT” na Tipi), não se caracteriza como estabelecimento industrial, contribuinte do IPI, na operação realizada.*

(...)

### **Fundamentos**

7. *Preliminarmente, cabe observar que, tendo em vista a informação da consulente de que é comerciante atacadista de frutas, verduras, raízes, tubérculos, hortaliças e legumes frescos e que pretende, nos termos do art. 4º, inciso IV, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (Ripi/2010), acondicionar em embalagens plásticas frutas que classifica nos códigos fiscais 0810.10.00 e 0811.10.00 da Tabela de Incidência do IPI aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011 (Tipi/2011), em vigor, pode-se inferir do breve relato apresentado pela interessada que a consulta diz respeito ao seu estabelecimento, não contribuinte do IPI, que irá executar o acondicionamento, em embalagens plásticas de apresentação, de produtos que se encontram relacionados com a notação “NT” (não-tributado) na Tipi/2011.*

8. *Nestes termos, o que se verifica é que o cerne da questão formulada no subitem 6.1, embora a consulente não o diga expressamente, diz respeito à possibilidade de o estabelecimento da interessada ser considerado como estabelecimento industrial, nos termos do art. 8º do Ripi/2010, e, portanto, contribuinte do IPI, quando der saída a produto não-tributado (com notação “NT” na Tipi) acondicionado, pelo próprio estabelecimento, em embalagem plástica de apresentação, uma vez que esse produto*

*embalado resulta de uma operação caracterizável, de acordo com a interessada, como industrialização pelo art. 4º do 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 (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):*

.....

*IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou*

.....”

9. *Relativamente ao contribuinte do IPI na qualidade de estabelecimento industrial, o art. 8º c/c o art. 24, inciso II, e o art. 35, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (Ripi/2010), assim dispõem:*

*“Art.8º **Estabelecimento industrial** é o que **executa** qualquer das **operações** referidas no art. 4º, **de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º).”*

.....

*Art.24. São obrigados ao pagamento do imposto como contribuinte:*

*II- o **industrial**, em relação ao fato gerador decorrente da **saída de produto que industrializar em seu estabelecimento**, bem como quanto aos demais fatos geradores decorrentes de atos que praticar (Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea “a”);*

.....

*Art.35. **Fato gerador** do imposto é (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º):*

*II- **a saída de produto do estabelecimento industrial**, ou equiparado a industrial.”*  
(negritou-se)

10. Como se vê das disposições acima transcritas, para que um estabelecimento se caracterize como industrial e contribuinte do IPI não basta que o estabelecimento execute quaisquer das modalidades de industrialização previstas no regulamento do imposto, mas, é indispensável, que delas resulte produto tributado pelo IPI, ainda que de alíquota zero ou isento.

10.1 Nestas circunstâncias, o fato gerador do imposto e, portanto, sua incidência, ocorrerá na saída do produto do estabelecimento industrial.

11. Quanto aos produtos e à incidência do imposto, os arts. 2º e 3º do Ripi/2010 estabelecem que:

*“Art.2º **O imposto incide sobre produtos industrializados**, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados-TIPI (Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, e Decreto-Lei no 34, de 18 de novembro de 1966, art. 1º)*

*Parágrafo único. **O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero**, relacionados na Tipi, observadas as disposições*

*contidas nas respectivas notas complementares, **excluídos aqueles a que corresponda a notação “NT” (não-tributado).***

*Art.3º Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária (Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º).” (negritou-se)*

*12. Verifica-se, portanto, das normas gerais do IPI acima transcritas, que os produtos com notação “NT” na Tipi não são considerados produtos industrializados sujeitos à incidência do imposto, ainda que resultem de operação, a qual, em tese, seja caracterizável como industrialização conforme as definições do art. 4º do Ripi/2010.*

*12.1 Nesta hipótese, não sendo o executor da operação considerado estabelecimento industrial nos termos do art. 8º do Ripi/2010, não ocorre o fato gerador do IPI, que, nos termos do art. 35, inciso II, do Ripi/2010, é definido como “a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial”.*

*13. Desta forma, no presente caso, ainda que o acondicionamento em embalagens plásticas a que a consulente submete os morangos “in natura” e os congelados fosse caracterizado como industrialização nos termos do art. 4º do Ripi/2010, ela, como estabelecimento executor, não poderia, nessa operação, ser considerada estabelecimento industrial nos termos do art. 8º do Ripi/2010 e, portanto, contribuinte do IPI, tendo em vista que da execução da referida operação não resulta um produto tributado pelo imposto.*

*13.1 Note-se, todavia, que o fato de a interessada não ser considerada contribuinte do imposto na saída dos produtos em tela, não exclui a possibilidade de ela se caracterizar como estabelecimento industrial e contribuinte do IPI em outras operações, caso também elabore outros produtos relacionados na Tipi com alíquota positiva ou zero.*

*14. Quanto às indagações apresentadas nos subitens 6.2 a 6.5, relativas ao direito, pelo contribuinte do imposto, de adquirir materiais de embalagem com suspensão do imposto nos termos do art. 21 da IN RFB nº 948, de 2009, e relativas às obrigações acessórias a serem cumpridas pelo contribuinte do imposto, nada há a analisar, pois, não sendo o estabelecimento da interessada contribuinte do IPI, as questões ficam prejudicadas.*

*15. Por fim, observe-se que a presente solução de consulta não implica em absoluto em reconhecer ou endossar que os produtos elaborados pela consulente encontram-se de fato classificados nos códigos fiscais da Tipi por ela indicados. Para solucionar tais questões, deve a interessada, se de seu interesse, efetuar consulta específica de classificação fiscal de mercadorias e de acordo as normas da IN RFB nº 1.464, de 8 de maio de 2014.*

### **Conclusão**

*16. Diante do exposto, conclui-se que para um estabelecimento se caracterizar como industrial e contribuinte do IPI não basta que o estabelecimento execute quaisquer das modalidades de industrialização previstas no regulamento do imposto, mas, é indispensável, que delas resulte produto tributado pelo IPI, ainda que de alíquota zero ou isento. Sendo assim, o estabelecimento que executa qualquer das operações conceituadas como de industrialização pelo art. 4º do Ripi/2010 e de que resulte produto não-tributado (com notação “NT” na Tipi), não se caracteriza como estabelecimento industrial, contribuinte do IPI, na operação realizada.*

*(Negritos conforme o original; sublinhas acrescentadas.)*

17. Diante da resposta dada ao primeiro questionamento, os segundo e terceiro questionamentos perdem o seu objeto.

## CONCLUSÃO

18. Diante do exposto, responde-se ao consulente que:

a) não fazem jus à suspensão do imposto de que trata o art. 46, inciso I, do Ripi/2010, as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem realizadas por estabelecimento que não for caracterizado como estabelecimento industrial (contribuinte do IPI), pela legislação do imposto. A referida suspensão só é aplicável quando o adquirente das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem for um estabelecimento industrial (contribuinte do IPI) e dedicado preponderantemente à elaboração dos produtos relacionados no mencionado inciso I;

b) para um estabelecimento se caracterizar como industrial e contribuinte do IPI não basta que ele execute alguma das modalidades de industrialização previstas no regulamento do imposto, mas é indispensável que delas resulte produto tributado pelo IPI, ainda que de alíquota zero ou isento. Sendo assim, o estabelecimento que executa qualquer das operações conceituadas, em tese, como industrialização pelo art. 4º do Ripi/2010 de que resulte produto não-tributado (com notação “NT” na Tipi) não se caracteriza como estabelecimento industrial, contribuinte do IPI, na operação realizada.

*Assinatura digital*  
CASSIA TREVIZAN  
Auditora-Fiscal da RFB

Aprovo a Solução de Consulta e declaro sua vinculação às Soluções de Consulta Cosit nº 68, de 21 de março de 2014, e nº 679, de 28 de dezembro de 2017, com base nos arts. 29 e 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

Dê-se ciência ao consulente.

*Assinatura digital*  
IOLANDA MARIA BINS PERIN  
Auditora-Fiscal da RFB – Chefe da SRRF10/Disit