



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	188 – COSIT
DATA	25 de junho de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

O estabelecimento equiparado a industrial deve estornar o crédito do IPI pago no desembaraço aduaneiro relativo a equipamento destinado à utilização nas atividades dos Corpos de Bombeiros Militares no território nacional, cuja saída se der com a isenção de IPI prevista no inciso XXIII do art. 54 do Ripi/2010, por não haver previsão legal que estabeleça norma de exceção para afastar a incidência do disposto no § 1º do art. 25 da Lei nº 4.502, de 1964, e que autorize a manutenção desse crédito.

Dispositivos Legais: Constituição Federal de 1988, art. 153, § 3º, inciso II; Lei nº 4.502, de 1964, art. 25, § 1º e § 3º; Lei nº 8.058, de 1990, art. 1º; Decreto nº 7.212, de 2010 (RIPI/2010), art. 9º, inciso I, art. 24, incisos I e III, art. 35, incisos I e II, e art. 54, inciso XXIII.

RELATÓRIO

1. A pessoa jurídica acima identificada, dedicada, entre outras atividades, ao “comércio de equipamentos de segurança e máquinas para resgate e salvamento”, apresentou consulta, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, concernente ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).
2. A consulente afirma que “importa equipamentos e revende para o Corpo Bombeiro Militar em todo o território nacional”. Menciona, então, a isenção de IPI prevista no art. 1º, **caput**, da Lei nº 8.058, de 2 de julho de 1990, e cita o disposto no parágrafo único desse artigo, que veda a manutenção do crédito do IPI “incidente nas aquisições dos insumos utilizados na fabricação dos produtos” alcançados pela isenção aludida.
3. A interessada informa que “alguns dos equipamentos vendidos aos Corpos de Bombeiros militar são importados, sendo o IPI pago pela Consulente no desembaraço aduaneiro”. Pondera, então, que por “se tratar de equipamento importado não se aplicaria a vedação da

manutenção do crédito do referido imposto, previsto no parágrafo único do art. 1º da Lei nº 8.058/1990”.

4. Ao final de sua exposição, formula o seguinte questionamento (em negrito no original):

Diante dos fatos acima expostos, a Consulente formula consulta para solucionar dúvida objetiva, quanto a possibilidade de manutenção do crédito do IPI em tratando de equipamento importado revendido as Corporações dos Bombeiros em todo o território nacional.

Assim, requer a Consulente o pronunciamento formal da Secretária da Receita Federal do Brasil, devendo esta esclarecer se em se tratando de equipamento importado revendido as Corporações dos Bombeiros é possível a manutenção do crédito do IPI pago por ocasião do desembaraço aduaneiro do equipamento.

FUNDAMENTOS

5. Preliminarmente, convém anotar que, consoante ressalva expressa do art. 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, “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 Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (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.

6. Para a apreciação da consulta é necessário, inicialmente, destacar que a legislação do IPI descreve como **fatos geradores** desse imposto duas diferentes hipóteses, a saber: (a) o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira; e (b) a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial. Quando uma pessoa jurídica importa um determinado produto industrializado, ela é **contribuinte** do IPI nessa operação, na qualidade de importador. Se essa mesma pessoa jurídica vende o referido produto no mercado interno, ela será equiparada a estabelecimento industrial na saída desse bem do seu estabelecimento; e, na qualidade de estabelecimento equiparado a industrial, será **contribuinte** do IPI incidente nessa saída do produto.

6.1. Os seguintes dispositivos do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (Regulamento do IPI - Ripi/2010), veiculam as normas pertinentes aos pontos neste parágrafo expendidos:

Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

I - os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos (Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 4º, inciso I);

(...)

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

I - o importador, em relação ao fato gerador decorrente do desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira (Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea “b”);

(...)

III - o estabelecimento equiparado a industrial, quanto ao fato gerador relativo aos produtos que dele saírem, bem como quanto aos demais fatos geradores decorrentes de atos que praticar (Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea “a”); e

(...)

Art. 35. São fatos geradores do imposto (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46): (Redação dada pelo Decreto nº 10.668, de 8 de abril de 2021.)

I - o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira; e (Redação dada pelo Decreto nº 10.668, de 2021)

II - a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial.

(...)

7. A isenção do IPI objeto da consulta em apreço, cuja base legal é o art. 1º da Lei nº 8.058, de 1990, é tratada de forma específica em um único dispositivo do Ripi/2010, o inciso XXIII do art. 54, transcrito abaixo:

Art. 54. São isentos do imposto:

(...)

XXIII - os veículos automotores de qualquer natureza, máquinas, equipamentos, bem como suas partes e peças separadas, quando destinadas à utilização nas atividades dos Corpos de Bombeiros, em todo o território nacional, nas saídas de estabelecimento industrial ou equiparado a industrial (Lei nº 8.058, de 1990, art. 1º);

(...)

8. Na situação descrita na petição de consulta – importação de equipamento pela pessoa jurídica e venda desse mesmo produto a Corpos de Bombeiros Militares no território nacional –, há duas ocorrências distintas de fato gerador do IPI e, por conseguinte, duas incidências

desse imposto, uma na importação e outra na venda no mercado interno (art. 35, incisos I e II, do Ripi/2010).

9. Na importação do equipamento não há isenção de IPI; o imposto incide e deve ser pago pela consulente, como contribuinte importadora, nos termos do art. 24, inciso I, do Ripi/2010. A isenção prevista no inciso XXIII do art. 54 do Ripi/2010 alcança somente a saída do produto no mercado interno, operação em que a consulente é contribuinte do IPI na condição de estabelecimento equiparado a industrial (art. 9º, inciso I, e art. 24, inciso III, do Ripi/2010).

10. Como a consulente é contribuinte do IPI, na importação, sujeita-se ao recolhimento do imposto no desembaraço aduaneiro e pode, em princípio, creditar-se desse imposto pago.

11. Ocorre que, regra geral, o direito ao aproveitamento dos créditos de IPI está condicionado a que o produto correspondente a tais créditos se sujeite ao imposto, quando sair do estabelecimento. Nesse sentido, o § 1º do art. 25 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, determina:

“Art. 25. A importância a recolher será o montante do impôsto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuído do montante do impôsto relativo aos produtos nêle entrados, no mesmo período, obedecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.136, de 1970)

§ 1º O direito de dedução só é aplicável aos casos em que os produtos entrados se destinem à comercialização, industrialização ou acondicionamento e desde que os mesmos produtos ou os que resultarem do processo industrial sejam tributados na saída do estabelecimento. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.136, de 1970)

(...)

*§ 3º. O Regulamento disporá sobre a **anulação do crédito** ou o restabelecimento do débito **correspondente ao imposto deduzido, nos casos em que os produtos adquiridos saiam do estabelecimento com isenção do tributo** ou os resultantes da industrialização estejam sujeitos à alíquota zero, não estejam tributados ou gozem de isenção, ainda que esta seja decorrente de uma operação no mercado interno equiparada a exportação, ressalvados os casos expressamente contemplados em lei. (Redação dada pela Lei nº 7.798, de 1989)*

(...)” (os grifos não são do original)

12. Dessa forma, quando da comercialização dos produtos importados pela consulente para revenda, sempre que o contribuinte realizar uma saída não sujeita ao IPI, deve estornar, em sua escrita fiscal, os créditos correspondentes.

13. Trata-se da tradução autêntica do disposto no inciso II, do § 3º, do art. 153 da Constituição Federal de 1988 (CF/88; grifamos):

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

IV - produtos industrializados;

(...)

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

(...)

*II - será não-cumulativo, **compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;***

(...)

14. Nesse sentido, a leitura dada pelo Supremo Tribunal Federal – STF, Pleno, por maioria, no RE – 460.785-9 (Rel.: Ministro Marco Aurélio) e no RE – 475.551-3 (Rel. Para o Acórdão: Min. Cármen Lúcia), cujos teores se transcreve, parcialmente (grifamos):

“RE – 460.785-9

(Ementa, fls. 405)

IPI – CREDITAMENTO – ISENÇÃO – OPERAÇÃO ANTERIOR À LEI Nº 9.779/99. A ficção jurídica prevista no artigo 11 da Lei nº 9.779/99 não alcança situação reveladora de isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI que a antecedeu.

(Acórdão, fls. 405-406)

*Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal em conhecer do extraordinário e a ele dar provimento, (...), **nos termos do voto do relator e por maioria, ...***

(Voto do Relator – Min. Marco Aurélio, fls 407 e segs.)

(fls 412)

*‘No mais, **atentem para a razão de ser do creditamento.** Visa a evitar a sobreposição de cobrança de tributo consideradas sucessivas operações. Então, ante o princípio da não-cumulatividade, **o valor do tributo apurado em certa operação sofre a diminuição do que satisfeito anteriormente. Utiliza-se o crédito com o objetivo único de não haver a sobreposição, a cobrança do tributo em cascata, ...’***

(fls 413)

*‘Pois bem, de início, ante a sucessividade de operações versadas neste processo, percebe-se o não-envolvimento do princípio da não-cumulatividade. A conclusão decorre da circunstância de o **inciso II do § 3º do art. 153 da Carta da República,** não bastasse o alcance vernacular da expressão – não-cumulatividade -, surgir **pedagógico ao revelar que a compensação a ser feita levará em conta o que devido e recolhido nas operações anteriores com o montante cobrado na subsequente.** Considerado apenas o princípio da não-cumulatividade, se o ingresso da matéria-prima ocorreu com incidência do tributo, logicamente houve a obrigatoriedade de recolhimento. Mas, **se na operação final verificou-se a isenção, não existirá compensação do que recolhido anteriormente, ante a ausência de objeto. Compensar o quê ?’***

(fls 415)

‘Antes do advento da Lei nº 9.779/99, não havia base, quer sob o aspecto interpretativo em virtude do princípio da não-cumulatividade, quer sob o aspecto legal expresso, para concluir-se pela procedência do direito ao creditamento, levando-se em conta a isenção.’

(...)”

“RE – 475.551-3

(Ementa, fls. 568)

‘IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. INSUMOS OU MATÉRIAS PRIMAS TRIBUTADOS. SAÍDA ISENTA OU SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. ART. 153, § 3º, INC. II, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. ART. 11 DA LEI N. 9.779/1999. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CREDITAMENTO: INEXISTÊNCIA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO PROVIDO.

(...)

4. O regime constitucional do Imposto sobre Produtos Industrializados determina a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores, esta a substância jurídica do princípio da não cumulatividade, não aperfeiçoada quando não houver produto onerado na saída, pois o ciclo não se completa.’

(...)”

15. Veja que os dois julgados, em parte reproduzidos acima, referem-se ao advento da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, cujo art. 11 passou a admitir o crédito do IPI na saída de “produto com isenção ou tributado à alíquota zero”, em relação aos insumos - matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem - aplicados na industrialização desses produtos.¹

15.1. Por alcançar exclusivamente insumos utilizados no processo industrial, o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, não se aplica às saídas de produtos importados, do estabelecimento importador, que é a hipótese trazida a exame pela consulente.

16. Como a legislação não contém nenhuma previsão de manutenção dos créditos de IPI que corresponda ao caso examinado (importação de equipamento e sua posterior revenda com isenção aos Corpos de Bombeiros), sempre que este ocorrer deve ser estornado o crédito do IPI pago no desembaraço aduaneiro relativo ao produto em questão.

17. Vale informar que a Receita Federal já se manifestou em casos semelhantes, em que há a importação de produtos e venda no território nacional com isenção de IPI. Citam-se dois deles: a Solução de Consulta nº 77 – SRRF06/Disit, de 17 de julho de 2013, que trata de situação similar -

¹ Ainda em seu Voto, condutor da Decisão do STF Pleno, no RE – 460.785-9, o Min. Marco Aurélio afirmou que “... o direito do contribuinte ao crédito considerado o que recolhido em operação anterior, tendo-se a isenção ou alíquota zero na operação final, somente surgiu – e mesmo assim implicitamente, se é que isso é possível – com a edição da Lei nº 9.779/99” (fls. 416).

importação de helicóptero e revenda com isenção aos Corpos de Bombeiros - e a Solução de Consulta Cosit nº 39, de 9 de fevereiro de 2023, referente à comercialização de automóveis.

CONCLUSÃO

18. Ante o exposto, responde-se à consulente que o estabelecimento equiparado a industrial deve estornar o crédito do IPI pago no desembaraço aduaneiro relativo a equipamento destinado à utilização nas atividades dos Corpos de Bombeiros Militares no território nacional, cuja saída se der com a isenção de IPI prevista no inciso XXIII do art. 54 do Ripi/2010, por não haver previsão legal que estabeleça norma de exceção para afastar a incidência do disposto no § 1º do art. 25 da Lei nº 4.502, de 1964, e que autorize a manutenção desse crédito.

À consideração superior.

Assinatura digital

ANA FLÁVIA JUVENTINO

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados (Cotri).

Assinatura digital

FERNANDO DOLABELLA VIANNA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Ditip

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).

Assinatura digital

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. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à interessada.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação