



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit  
Fls. 1

---

## Solução de Consulta nº 47 - Cosit

**Data** 8 de dezembro de 2022

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

MATÉRIAS PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAIS DE EMBALAGEM PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS (ZFM). INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS COMERCIALIZADOS COM SUSPENSÃO OU EXPORTADOS. CRÉDITOS DE IPI. POSSIBILIDADE.

Desde que atendidos os requisitos e as premissas da Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, de 2020, que interpreta o acórdão do RE 592.891/SP (julgado sob a sistemática dos arts. 1.036 e seguintes do Código de Processo Civil), os créditos de IPI de que trata o mencionado recurso especial abrangem as matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados na industrialização de produtos tributados pelo IPI a serem comercializados pelo seu fabricante com a suspensão prevista no art. 29 da Lei 10.637, de 2002, ou a serem exportados pelo mesmo fabricante para o exterior com a imunidade prevista no art. 238 do RIPI/2010.

**Dispositivos Legais:** Lei 10.637, de 2002, art. 29; RIPI/2010, art. 238; RE 592.891/SP; Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, de 2020.

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

CONSULTA SOBRE A INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL. INEFICÁCIA PARCIAL.

Não produz efeitos o questionamento que versa sobre a legalidade da legislação tributária e aduaneira ou que não descreve, completa e exatamente, a hipótese a que se refere.

**Dispositivos Legais:** Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, VIII e XI.

## Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, e formalizada pela pessoa jurídica acima identificada, que afirma ter como atividade a *transformação de embalagens plásticas*.

2. A consulente menciona o julgamento do Recurso Extraordinário nº 592.891/SP, submetido à sistemática dos arts. 1.036 e seguintes do Código de Processo Civil, no qual o Supremo Tribunal Federal - STF, apreciando o tema nº 322 de repercussão geral, fixou a seguinte tese: “Há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT”.

3. Entende que a referida decisão somente ensejará aproveitamento de créditos presumidos de IPI caso os procedimentos e etapas a serem cumpridas pelos contribuintes (adquirentes) atendam as seguintes regras basilares:

*Os Bens adquiridos não podem ser produtos finais, ou seja, devem ser conceituados como insumos (matéria-prima ou material de embalagem),*

*Tal aquisição deve ser beneficiada como isenção de IPI, não abrangendo aquisições não tributadas (NT) ou alíquota zero;*

*A tributação do produto fabricado deve ser positiva, não sendo possível para emprego no processo produtivo de produtos sem tributação final; e*

*As aquisições em questão devem ser oriundas de indústrias localizadas na ZFM, sendo os adquirentes localizados fora dela.*

4. Comenta que a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014, prevê a vinculação da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil - RFB às decisões judiciais desfavoráveis à Fazenda Nacional proferidas em recurso extraordinário com repercussão geral no STF ou em recursos especiais repetitivos no Superior Tribunal de Justiça - STJ, após expressa manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN.

5. Informa que, no caso do RE 592.891/SP, a referida manifestação deu-se por meio da Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, de 24 de junho de 2020, na qual a PGFN firmou o seguinte entendimento:

(...)

### **1.20. Creditamento de IPI**

***h) Creditamento de IPI quando a mercadoria é proveniente ou o produtor está localizado na Zona Franca de Manaus (ZFM) – Tema 322 RG – RE 592.891/SP.***

***Resumo:*** O STF, julgando o tema 322 de Repercussão Geral, firmou a tese de que “há direito ao creditamento de IPI na entrada de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime

*da isenção, considerada a previsão de incentivos regionais constante do art. 43, § 2º, III, da Constituição Federal, combinada com o comando do art. 40 do ADCT.”*

**Observação 1.** *O precedente não abrange os produtos finais adquiridos junto às empresas localizadas na ZFM, mas apenas insumos, matérias-primas e materiais de embalagem utilizados para a produção dos bens finais;*

**Observação 2.** *O julgamento está limitado às hipóteses de isenção, não estando abrangidas demais hipóteses de desoneração com fundamento em alíquota zero ou não-tributação;*

**Observação 3.** *É necessário que o bem tenha tributação positiva na TIPI, para fins de aplicação do creditamento;*

**Observação 4.** *Os insumos, matérias-primas e materiais de embalagem devem ser adquiridos da ZFM para empresa situada fora da região.*

**Precedente:** RE nº 592.891/SP (tema 322 de Repercussão Geral)

(...)

6. Tece comentários sobre a matéria, citando especificamente:

a) a suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI prevista no art. 29 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

b) a imunidade, em relação ao IPI, dos produtos industrializados destinados ao exterior, prevista no art. 153, § 3º, III, da Constituição Federal; e

c) a autorização para creditamento do IPI *relativo às matérias-primas, aos produtos intermediários e aos materiais de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos destinados à exportação para o exterior, saídos com imunidade*, prevista no art. 238 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI/2010 (Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010).

7. Discorre sobre o relacionamento que existiria entre a suspensão e a imunidade do IPI (institutos que afastam a tributação do referido imposto em determinadas operações) e a decisão proferida pelo STF no RE nº 592.891/SP e alega:

(...)

*Fica a questão, o contribuinte que mesmo verificando na TIPI que os produtos de sua fabricação (processo de industrialização) possuem alíquota maior que zero, mas ao realizar seu faturamento (emitir a nota fiscal de venda) se depara com outros incentivos fiscais, seja a mera suspensão (que posterga o pagamento para etapa posterior) ou mesmo uma imunidade constitucional que estabelece a operação como se tributada fosse, e ambos os benefícios mantêm os créditos por entradas em suas legislações, ainda assim podem ser questionados pelo fisco na questão de manutenção do informado crédito presumido de IPI (RE nº 592.891).*

(...)

8. Isso posto, indaga (sem destaques no original):

1) O contribuinte, acima qualificado deseja esclarecimento por parte da Receita Federal do Brasil sobre o direito de manter o crédito presumido de IPI concedido pelo Transitado em Julgado ocorrido no RE 592.891, mesmo os produtos por ele fabricados possuam tributação positiva (informada na TIPI, superior a zero), mas que também possua algumas saídas beneficiadas por desonerações concedidas pelas normas legais já mencionados (suspensão de IPI estabelecida na lei no art. 29, da lei 10.637/2002 e imunidade constitucional que afasta a tributação na própria Constituição Federal)?

2) As legislações pertinentes ao IPI, seja no tocante a suspensão informada art. 29, da lei 10.637/2002, mais especificamente em seu § 5º e o regulamento do IPI, no tocante as saídas imunes (exportações) autorizam a manutenção dos créditos por entradas, assim o contribuinte terá o direito em manter tal crédito presumido de IPI, mesmo que suas saídas tenham sido albergadas pela suspensão ou imunidade tributária?

3) Negar o direito a manutenção do citado crédito presumido de IPI não estaria afrontando a decisão judicial do RE nº 592.891, uma vez que os incentivos fiscais concedidos a região da Zona Franca de Manaus buscam incentivar e fomentar a região, conforme foi amplamente informado no voto dos Ministros da Suprema Corte?

## Fundamentos

9. A principal finalidade das consultas disciplinadas pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, é propiciar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Receita Federal dúvidas objetivas sobre a interpretação de dispositivos específicos da legislação tributária aplicáveis a fatos determinados de sua atividade.

10. A consulta corretamente formulada produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de sua apresentação até o trigésimo dia subsequente à ciência de sua solução.

11. A solução da consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram adequadamente descritos os fatos aos quais, em tese, se aplica a solução de consulta.

12. A Solução de Consulta Cosit, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB e respalda o sujeito passivo que a aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por ela abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

13. O exame da documentação anexada ao presente processo revela que as duas primeiras indagações da consulente se referem à possibilidade de que a apropriação de créditos de IPI de que trata o acórdão do RE 592.891/SP seja aplicável a matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados pelo seu adquirente na industrialização de produtos cuja destinação esteja enquadrada nas hipóteses de:

a) suspensão de IPI prevista no art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002; ou

b) imunidade de IPI aplicável à exportação de produtos industrializados, prevista no art. 153, § 3º, III, da Constituição Federal e no art. 238 do RIPI/2010.

13.1 Confira-se o teor dos referidos dispositivos legais:

#### **Constituição Federal**

*Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:*

*(...)*

*IV - produtos industrializados;*

*(...)*

*§ 3º O imposto previsto no inciso IV:*

*(...)*

*III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.*

*(...)*

#### **RIPI/2010**

*Art. 238. É admitido o crédito do imposto relativo às matérias-primas, aos produtos intermediários e aos materiais de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos destinados à exportação para o exterior, saídos com imunidade (Decreto-Lei nº 491, de 1969, art. 5º, e Lei nº 8.402, de 1992, art. 1º, inciso II).*

#### **Lei nº 10.637, de 2002**

*Art. 29. 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, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados), sairão do estabelecimento industrial com suspensão do referido imposto. (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)*

*§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, também, às saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, quando adquiridos por:*

*I - estabelecimentos industriais fabricantes, preponderantemente, de:*

a) componentes, chassis, carroçarias, partes e peças dos produtos a que se refere o art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002;

b) partes e peças destinadas a estabelecimento industrial fabricante de produto classificado no Capítulo 88 da Tipi;

c) (revogada); (Redação dada pela Lei nº 13.969, de 2019)

II - pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras.

III - estabelecimentos industriais fabricantes de bens de que trata o art. 16-A da Lei nº 8.248, de 23 de outubro de 1991, desde que façam jus ao crédito previsto no art. 4º da mesma Lei. (Incluído pela Lei nº 13.969, de 2019)

§ 2º O disposto no caput e no inciso I do § 1º 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 60% (sessenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período.

§ 3º Para fins do disposto no inciso II do § 1º, considera-se pessoa jurídica preponderantemente exportadora aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, tenha sido superior a 50% (cinquenta por cento) de sua receita bruta total de venda de bens e serviços no mesmo período, após excluídos os impostos e contribuições incidentes sobre a venda. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

§ 4º As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, importados diretamente, por encomenda ou por conta e ordem do estabelecimento de que tratam o caput e o § 1º deste artigo serão desembaraçados com suspensão do IPI. (Redação dada pela Lei nº 13755, de 2018)

§ 5º A suspensão do imposto não impede a manutenção e a utilização dos créditos do IPI pelo respectivo estabelecimento industrial, fabricante das referidas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

§ 6º Nas notas fiscais relativas às saídas referidas no § 5º, deverá constar a expressão "Saída com suspensão do IPI", com a especificação do dispositivo legal correspondente, vedado o registro do imposto nas referidas notas.

§ 7º Para os fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão:

I - atender aos termos e às condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal;

II - declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos.

§ 8º (Revogado pela Lei nº 12.712, de 2012)

14. Ao mesmo tempo, percebe-se que a terceira indagação da consulente, além de aparentemente ter mera função retórica, não detalha as situações às quais se refere, além de sugerir a ilegalidade de eventuais interpretações da legislação tributária feitas pela Receita

Federal, razões pelas quais deve ser declarada ineficaz, nos termos dos incisos VIII e XI do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, que dispõe:

*Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:*

*(...)*

*VIII - quando versar sobre constitucionalidade ou legalidade da legislação tributária e aduaneira;*

*(...)*

*XI - quando não descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução, salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade competente;*

*(...)*

15. Tanto o julgamento do RE 592.891/SP, quanto a Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, de 2020, examinam determinada situação em que se permite a apropriação de créditos de IPI por estabelecimentos contribuintes do referido imposto. Nessa situação, os créditos em questão são vinculados a matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, que tenham alíquotas previstas na Tipi, com valor diferente de zero, uma vez que será esse o valor a ser usado para o cálculo do creditamento (cf. item 23 da referida Nota SEI).

16. A situação jurídica descrita na presente consulta tem como premissa que as mencionadas matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem sejam adquiridos para emprego no processo de industrialização de produtos tributados pelo IPI, uma vez que, inexistindo industrialização de produtos tributados pelo IPI, não há que se falar em incidência do referido imposto, em não cumulatividade ou em apropriação de créditos, e nem mesmo em bens que sejam considerados matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para fins de aplicação da legislação do IPI.

17. Portanto, o RE 592.891/SP e a Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, de 2020, somente referem-se a matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, utilizados no processo de industrialização de produtos que, cumulativamente:

a) não correspondam a produtos com a notação “NT” (não tributado) na Tipi (p. ex., produtos naturais ou em bruto); e

b) não estejam amparados por hipóteses de imunidade decorrentes da natureza do bem em questão (RIPI/2010, art. 18, I, III e IV).

18. Consequentemente, é forçoso concluir que, desde que atendidos as premissas e os requisitos da Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, de 2020, que interpreta o acórdão do RE 592.891/SP, os créditos de IPI de que trata o mencionado recurso especial abrangem as matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados na industrialização de produtos tributados pelo IPI a serem comercializados pelo seu fabricante com a suspensão prevista no art. 29 da Lei 10.637, de 2002, ou a serem exportados pelo mesmo fabricante para o exterior com a imunidade prevista no art. 238 do RIPI/2010.

## Conclusão

19. Diante do que foi exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo ao consulente que:

19.1 desde que atendidos as premissas e os requisitos da Nota SEI nº 18/2020/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME, de 2020, que interpreta o acórdão do RE 592.891/SP, os créditos de IPI de que trata o mencionado recurso especial abrangem as matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados na industrialização de produtos tributados pelo IPI a serem comercializados pelo seu fabricante com a suspensão prevista no art. 29 da Lei 10.637, de 2002, ou a serem exportados pelo mesmo fabricante para o exterior com a imunidade prevista no art. 238 do RIPI/2010; e

19.2 não produz efeitos o questionamento que versa sobre a legalidade da legislação tributária e aduaneira, ou que não descreve, completa e exatamente, a hipótese a que se refere.

*Assinado digitalmente*

ADEMAR DE CASTRO NETO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

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

*Assinado digitalmente*

RENATA MARIA DE CASTRO PARANHOS

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Divisão de Tributação da SRRF06 - Substituta

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora-Geral da Cosit.

*Assinado digitalmente*

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador da Cotri

## Ordem de Intimação

Aprovo a presente Solução de Consulta. Declaro sua ineficácia parcial. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da referida Instrução Normativa. Dê-se ciência à consulente.

*Assinado digitalmente*

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenadora-Geral da Cosit