



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	54 – COSIT
DATA	2 de março de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

ACONDICIONAMENTO E REACONDICIONAMENTO. PRODUTO IMPORTADO. COLOCAÇÃO DE NOVA EMBALAGEM COM LOGOMARCA.

A colocação de embalagem em produtos tributados adquiridos de terceiros, mesmo em substituição da original, salvo quando se destine ao simples transporte do produto, caracteriza industrialização por acondicionamento ou reacondicionamento.

Dispositivos Legais: Decreto nº 7.212, de 2010 - RIPI/2010, art. 4º, IV, e art. 6º; Pareceres Normativos CST nºs 460, de 1970; 520, de 1971; e 66, de 1975

RELATÓRIO

O contribuinte acima identificado informa ter como atividade principal o comércio varejista de bebidas importadas da República Francesa (vinhos), que são adquiridas por meio das modalidades de importação por conta e ordem e importação por encomenda. As bebidas são adquiridas em garrafas prontas para o consumo, recebidas em caixas originais com 6 ou 12 garrafas.

2. Afirma que *“considerando que o acondicionamento de mercadorias de embalagem de apresentação caracteriza a atividade de industrialização na modalidade de acondicionamento, nos termos do artigo 4º, inciso IV, do Regulamento do IPI (RIPI), a consulente tem dúvidas sobre o enquadramento desta atividade como atividade industrial, tendo em vista que a embalagem utilizada no processo de acondicionamento promovido pela Consulente tem seu logotipo impresso e foi desenvolvida especialmente para identificar sua marca.”*

3. E prossegue: *“De acordo com a legislação do IPI, considera-se embalagem de apresentação aquela que não se enquadra como embalagem para transporte. (...) Nesse sentido, a Solução de Consulta COSIT nº 15/2014, esclarece que 'a colocação de embalagem em produtos tributados adquiridos por terceiros, mesmo em substituição da original, salvo quando se destine ao simples transporte do produto, caracteriza industrialização por acondicionamento ou reacondicionamento'. Assim, em razão do disposto na legislação e na manifestação já proferida pela COSIT, a Consulente tem dúvida quanto ao correto enquadramento da embalagem utilizado no*

acondicionamento de seus produtos como embalagem de apresentação e, conseqüentemente, o enquadramento de seu processo de acondicionamento como processo de industrialização. (...) Considerando que embora os produtos sejam revendidos no estado em que foram adquiridos, a Consulente tem dúvidas quanto ao enquadramento da embalagem por ela utilizada para acondicionar os produtos por ela comercializados como embalagem de apresentação, tendo em vista que ela permite a identificação de sua marca (Chez France) e a perfeita conservação do produto”.

4. Por fim, formula os seguintes questionamentos:
- i. *“as caixas com logotipo da Consulente, que permitem a identificação de sua marca e a conservação dos produtos, utilizadas para acondicionar as bebidas que serão entregues aos clientes, caracteriza-se (sic) como embalagens de apresentação?”*
 - ii. *“é correto afirmar que o processo acima descrito se caracteriza como processo de industrialização, na modalidade de acondicionamento?”*
 - iii. *“é correto afirmar que a transformação da carga importada em inúmeros pedidos fracionados caracteriza um processo de industrialização?”*

FUNDAMENTOS

5. Preliminarmente, convém anotar que, consoante ressalva expressa do art. 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, *as “Soluções de Consulta não convalidam informações nem classificações fiscais apresentadas pelo consulente”.*

5.1. 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.

6. A consulente busca esclarecer - com base na distinção estabelecida, entre embalagem para transporte e embalagem de apresentação, pelo art. 6º, incisos I e II, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 7.212, de 2010 (RIPI/2010) - se a operação de acondicionamento dos produtos por ela importados se enquadra (ou não) no conceito de industrialização fixado no art. 4º, *caput* e inciso IV, do mesmo regulamento.

6.1. Transcrevem-se os dispositivos:

Decreto nº 7.212, de 2010

Art. 4º *Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 25 de outubro 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);

(...). (grifos da transcrição).

Art. 6º *Quando a incidência do imposto estiver condicionada à forma de embalagem do produto, entender-se-á (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, inciso II):*

I - como acondicionamento para transporte, o que se destinar precipuamente a tal fim; e

II - como acondicionamento de apresentação, o que não estiver compreendido no inciso I.

§ 1º *Para os efeitos do inciso I do caput, o acondicionamento deverá atender, cumulativamente, às seguintes condições:*

I - ser feito em caixas, caixotes, engradados, barricas, latas, tambores, sacos, embrulhos e semelhantes, sem acabamento e rotulagem de função promocional e que não objetive valorizar o produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional;e

II - ter capacidade acima de vinte quilos ou superior àquela em que o produto é comumente vendido, no varejo, aos consumidores.

§ 2º *Não se aplica o disposto no inciso II do caput aos casos em que a natureza do acondicionamento e as características do rótulo atendam, apenas, a exigências técnicas ou outras constantes de leis e atos administrativos.*

§ 3º *O acondicionamento do produto, ou a sua forma de apresentação, será irrelevante quando a incidência do imposto estiver condicionada ao peso de sua unidade. (...).*

(grifos da transcrição).

7. Da leitura dos textos legais acima transcritos, depreende-se que, nas operações de acondicionamento e reacondicionamento a que se refere o inciso IV do art. 4º do atual RIPI, a embalagem a ser aposta ao produto - originalmente ou em substituição à original - apresentando características que **valorizem ou promovam os bens nela contidos** (forma, acabamento, material constitutivo, possibilidade de uso adicional, rótulos promocionais), diferenciando-os em relação a outros semelhantes ou em relação à forma como originalmente eram apresentados, consideram-se tais operações “*acondicionamento de apresentação*” (ou reacondicionamento, conforme o caso), nos termos do *caput* e inciso II do art. 6º, transcrito acima.

7.1. Do contrário, não possuindo a embalagem adicionada tais atributos e atendidas as condições postas pelo § 1º do mesmo art. 6º, sendo essa colocada nos produtos por motivos meramente técnicos ou devido a exigências legais, bem assim tão somente para facilitar ou possibilitar o manuseio ou transporte das mercadorias, não se configuraria o acondicionamento de apresentação tipificado como industrialização naquele dispositivo regulamentar.

8. A questão do acondicionamento ou reacondicionamento de produtos foi objeto de análise de vários pareceres normativos da Coordenação Geral do Sistema de Tributação, com a finalidade de esclarecer as dúvidas na interpretação do Regulamento do IPI. Destacam-se a seguir alguns trechos de tais pareceres:

Parecer Normativo CST n.º 460, de 1970 (DOU de 08/12/1970):

Temos, pois, conforme a inteligência da lei, que a simples colocação de embalagem ou a sua substituição (exceto quando a embalagem colocada se destinar apenas ao transporte de mercadoria), caracterizam, “per se”, operação de industrialização, sendo irrelevantes e impertinentes quaisquer outras indagações, como, por exemplo, tipo de reacondicionamento, espécie de mercadoria, sua origem, etc.

Parecer Normativo CST n.º 520, de 1971 (DOU de 27.08.71)

IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO.ACONDICIONAMENTO. COLOCAÇÃO DE EMBALAGEM EM PRODUTOS TRIBUTADOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS.

Desde que não se destine ao simples transporte do produto, caracteriza industrialização – acondicionamento ou reacondicionamento (...).

Vedado ao adquirente rotular, como se fosse de sua fabricação, produtos adquiridos de terceiros e que não tenham sido, por ele, submetidos a qualquer processo de industrialização previstos nos incisos (...) do RIPI.

A colocação de embalagem em produtos tributados adquiridos de terceiros, mesmo em substituição da original, salvo quando se destine ao simples transporte do produto, caracteriza industrialização – acondicionamento ou reacondicionamento (...).

Parecer Normativo CST n.º 66, de 1975 (DOU de 14.07.75):

IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO. EMBALAGEM

Exegese do artigo 2.º do RIPI. O não atendimento de qualquer uma das condições estabelecidas pelo dispositivo regulamentar para caracterizar acondicionamento de transporte configura embalagem de apresentação.

O inciso I do artigo 2.º do vigente RIPI estabelece condições que, cumulativamente atendidas, conduzem à definição do acondicionamento para transporte. No mesmo passo, o inciso II dispõe que entender-se-á “como recipiente, embalagem ou envoltório de apresentação, o acondicionamento não compreendido no inciso anterior”, isto é, que não seja de transporte por desatender qualquer uma das condições pré-estabelecidas.

(...).

4. Assim de forma objetiva, torna-se evidente que quaisquer embalagens, desde que excluídas de uma das condições a serem cumpridas cumulativamente, deixam de ser de transporte para se enquadrarem como de apresentação, segundo o preceito do já mencionado art. 2.º do RIPI. (...)

9. No presente caso, a troca da embalagem dos produtos importados por outra com a logomarca da empresa da interessada caracteriza-se como industrialização, pela prática de operação tipificada pelo RIPI/2010 como “acondicionamento ou reacondicionamento”, nos termos do art. 4º, inciso IV e do art. 6º.

CONCLUSÃO

10 Em face do exposto, conclui-se que a colocação de embalagem em produtos tributados adquiridos de terceiros, mesmo em substituição da original, salvo quando se destine ao simples transporte do produto, caracteriza industrialização por acondicionamento ou reacondicionamento, de acordo com os arts. 4º, inciso IV, e 6º do RIPI/2010.

À consideração superior.

Assinatura digital

CLAUDIA M DOS S KOZLOWSKI
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração superior.

Assinatura digital

MARCILIO HENRIQUE FERREIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

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

Assinatura digital

JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF07

De acordo. Encaminha-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

Assinatura digital

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

PROCESSO Insira qualquer conteúdo que você queira repetir, inclusive outros controles de conteúdo. Você também pode inserir esse controle em torno de linhas de tabela para repetir partes de uma tabela.

SOLUÇÃO DE CONSULTA 54 – COSIT

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 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação