



---

**Solução de Consulta nº 540 - Cosit**

**Data** 19 de dezembro de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

REGIME ESPECIAL DE ENTREPOSTO ADUANEIRO. PESQUISA E LAVRA DE JAZIDAS DE PETRÓLEO. CONSTRUÇÃO OU CONVERSÃO DE PLATAFORMAS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. RECEITA DO EXECUTOR DA ENCOMENDA. SUSPENSÃO. INAPLICABILIDADE.

Não cabe a suspensão da Cofins incidente sobre a receita do executor da industrialização por encomenda quando o encomendante for pessoa jurídica habilitada ao regime especial de entreposto aduaneiro, de bens destinados à pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural, em construção ou conversão no País, contratada por empresa sediada no exterior.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833, de 2003, arts. 59 e 62; Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, arts. 9º e 10; e IN SRF nº 513, de 2005, arts. 1º a 6º.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

REGIME ESPECIAL DE ENTREPOSTO ADUANEIRO. PESQUISA E LAVRA DE JAZIDAS DE PETRÓLEO. CONSTRUÇÃO OU CONVERSÃO DE PLATAFORMAS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. RECEITA DO EXECUTOR DA ENCOMENDA. SUSPENSÃO. INAPLICABILIDADE.

Não cabe a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita do executor da industrialização por encomenda quando o encomendante for pessoa jurídica habilitada ao regime especial de entreposto aduaneiro, de bens destinados à pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural, em construção ou conversão no País, contratada por empresa sediada no exterior.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833, de 2003, arts. 59 e 62; Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, arts. 9º e 10; e IN SRF nº 513, de 2005, arts. 1º a 6º.

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

REGIME ESPECIAL DE ENTREPÓSITO ADUANEIRO. PESQUISA E LAVRA DE JAZIDAS DE PETRÓLEO. CONSTRUÇÃO OU CONVERSÃO DE PLATAFORMAS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. SUSPENSÃO. CABIMENTO.

Cabe a suspensão do IPI na saída do estabelecimento executor de industrialização por encomenda quando o encomendante for pessoa jurídica habilitada no regime aduaneiro especial de entreposto aduaneiro de bens destinados à pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural em construção ou conversão no País, contratada por empresa sediada no exterior.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833, de 2003, arts. 59 e 62; Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, arts. 9º e 10; Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010), art. 43, VI e VII, e art. 251, §§ 1º e 2º; e IN SRF nº 513, de 2005, arts. 1º a 6º.

**Relatório**

A interessada, acima identificada, cujo objeto social, conforme contrato social às fls. 6/19, está relacionado a atividades da indústria naval em estaleiro, dirige-se a este órgão buscando esclarecimentos acerca da incidência do IPI, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep nas operações que realiza.

- 2 Em sua exposição, a consultante informa:
  - 2.1 ser beneficiária do regime previsto na Instrução Normativa SRF nº 513, de 17 de fevereiro de 2005, conforme Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 3, de 10 de março de 2014, da Superintendência Regional da 10ª Região Fiscal;
  - 2.2 adquirir mercadorias e produtos no mercado nacional e/ou exterior com suspensão de tributos federais (II, IPI, PIS, COFINS, conforme fato gerador devido em cada operação);
  - 2.3 que as mercadorias admitidas nesse regime, importadas ou destinadas à exportação, poderão ser submetidas a operações de industrialização, bem como a atividades de aferição, inspeção e testes, inclusive no caso de pré-operação do bem (art. 4º da IN SRF nº 513, de 2005);
  - 2.4 efetuar remessa para industrialização por encomenda em estabelecimento de terceiros, fornecendo insumos; cabendo ao executor da encomenda o fornecimento de mão-de-obra e, eventualmente, de outros materiais;
  - 2.5 ser essa operação tratada como industrialização por encomenda, com a emissão dos documentos fiscais competentes.

3 Em resumo, diz encaminhar materiais para que terceiros industrializem e depois retornem as mercadorias como partes e peças para a construção/conversão de determinada plataforma. Entende que a operação de industrialização realizada pelo executor da encomenda constitui uma etapa do processo produtivo da plataforma, caracterizando uma industrialização intermediária, que deveria estar amparada pela suspensão do PIS/Pasep, Cofins e IPI, haja vista que não tem como realizar algumas etapas dentro de seu estabelecimento.

4 Fundamenta seu entendimento no art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 513, de 2005, afirmando que essa legislação dispõe que a aquisição de mercadorias pelo beneficiário do regime especial é realizada de forma desonerada dos tributos incidentes na operação, ou seja, o referido dispositivo disciplina a aquisição de mercadorias nacionais ou importadas, por estabelecimento habilitado ao regime, para serem utilizadas na construção ou conversão de plataforma ou de seus módulos e estruturas; sendo que a remessa, pelo estabelecimento fornecedor nacional, será realizada com desoneração do IPI, da Contribuição pra o PIS/Pasep e da Cofins incidentes na operação, observadas as normas aplicáveis e obrigações acessórias correspondentes.

5 Diz não ter encontrado previsão legal que autorize a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e do IPI, incidentes na operação de retorno da industrialização sob encomenda por conta e ordem de empresa beneficiária do regime previsto na IN SRF nº 513, de 2005.

6 Por fim, indaga:

*1. Serão suspensos o PIS e a Cofins incidentes sobre a receita auferida pelo estabelecimento executor da operação de industrialização sob encomenda, por conta e ordem de empresa beneficiária do regime, considerando que a Consulente é beneficiária do regime especial de entreposto aduaneiro e está devidamente habilitada - ADE 3/2014 sob IN 513/2005?*

*2. Será suspenso o IPI, quando ocorrer o fato gerador deste imposto, na operação realizada pelo estabelecimento executor da operação de industrialização sob encomenda, por conta e ordem de empresa beneficiária do regime, considerando que a Consulente é beneficiária do regime especial de entreposto aduaneiro e está devidamente habilitada - ADE 3/2014 sob IN 513/2005?*

## Fundamentos

7 O regime especial de entreposto aduaneiro foi concedido à consulente por meio por meio do ADE nº 3, de 2014, da SRRF da 10ª RF (conforme cópia anexada à fl. 24), que dispõe em sua ementa tratar da “*Habilitação ao regime aduaneiro especial de entreposto aduaneiro de bens destinados à pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural em construção ou conversão no País, contratados por empresa sediada no exterior*”. O referido ADE indica, em seu preâmbulo, como fundamento da concessão, a Instrução Normativa SRF nº 513, de 17 de fevereiro de 2005, cuja última alteração foi dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.512, de 7 de novembro de 2014.

8 O citado regime consiste em derivação do regime especial de entreposto aduaneiro na importação e na exportação de que tratam os arts. 9º<sup>1</sup> e 10 do Decreto-lei nº 1.455, de 07 de abril de 1976, com redação dada pelo art. 69 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e foi introduzido em nosso arcabouço legal por meio do art. 62 da Lei nº 10.833, de 29 de novembro de 2003, *in verbis*:

*Art. 62. O regime de entreposto aduaneiro de que tratam os arts. 9º e 10 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976, com a redação dada pelo art. 69 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, poderá, mediante autorização da Secretaria da Receita Federal, observados os requisitos e condições estabelecidos na legislação específica, ser também operado em:*

*I - instalações portuárias previstas no inciso III do art. 2º da Lei nº 12.815, de 5 de junho de 2013; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)*

*II - bens destinados à pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural em construção ou conversão no País, contratados por empresas sediadas no exterior e relacionados em ato do Poder Executivo. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)*

*Parágrafo único. No caso do inciso II, o beneficiário do regime será o contratado pela empresa sediada no exterior e o regime poderá ser operado também em estaleiros navais ou em outras instalações industriais, destinadas à construção dos bens de que trata aquele inciso. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)*

9 Como é de regra nos regimes aduaneiros especiais, os regimes de entreposto aduaneiro, em suas diferentes concepções, têm a característica intrínseca de permitir, por sua aplicação, a suspensão de tributos que, de outra forma, incidiriam sobre as operações por ele acobertadas. A Lei nº 10.833, de 2003, em seu art. 59, ao tratar dos regimes suspensivos destinados à industrialização para exportação, introduziu a possibilidade de haver a suspensão **de tributos incidentes na aquisição, pelo beneficiário do regime, de mercadoria nacional a ser incorporada ao produto a ser exportado**, conforme abaixo transcrito:

*Art. 59. O beneficiário de regime aduaneiro suspensivo, destinado à industrialização para exportação, responde solidariamente pelas obrigações tributárias decorrentes da admissão de mercadoria no regime por outro beneficiário, mediante sua anuência, com vistas na execução de etapa da cadeia industrial do produto a ser exportado.*

*§ 1º Na hipótese do caput, a **aquisição** de mercadoria nacional por qualquer dos beneficiários do regime, para ser incorporada ao produto a ser exportado, será realizada com suspensão dos tributos incidentes.*

*§ 2º Compete à Secretaria da Receita Federal disciplinar a aplicação dos regimes aduaneiros suspensivos de que trata o caput e estabelecer os requisitos, as condições e a forma de registro da anuência prevista para a admissão de mercadoria, nacional ou importada, no regime.*

---

<sup>1</sup> Decreto-lei nº 1.455, de 1976:

Art. 9º O regime especial de entreposto aduaneiro na importação permite a armazenagem de mercadoria estrangeira em local alfandegado de uso público, com suspensão do pagamento dos impostos incidentes na importação. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

10 Os requisitos e condições para a aplicação do citado regime foram disciplinados, inicialmente, pela Instrução Normativa SRF n.º 241, de 6 de novembro de 2002, a qual reúne as regras gerais referentes ao regime de entreposto aduaneiro. Atualmente, as regras que disciplinam o regime especial de entreposto aduaneiro de bens destinados à pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural em construção ou conversão no País, contratadas por empresas sediadas no exterior, encontram-se dispostas na IN SRF n.º 513, de 2005, da qual se extraem os seguintes trechos por pertinência ao caso em análise:

*Art. 1º O regime aduaneiro especial de entreposto aduaneiro de bens destinados à pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural em construção ou conversão no País, contratadas por empresas sediadas no exterior, relacionados no Anexo I a esta Instrução Normativa, será aplicado com observância ao disposto nesta Instrução Normativa. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.410, de 14 de novembro de 2013)*

*Art. 2º O regime de entreposto aduaneiro aplicado à construção ou conversão dos bens referidos no art. 1º poderá ser operado: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.410, de 14 de novembro de 2013)*

*I - no próprio bem em construção ou conversão; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.410, de 14 de novembro de 2013)*

*II - em estaleiro naval; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.410, de 14 de novembro de 2013)*

*III - em instalações industriais, destinadas à construção dos bens indicados no art. 1º; ou (Redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.410, de 14 de novembro de 2013)*

*IV - em instalações portuárias previstas no inciso III do art. 2º da Lei n.º 12.815, de 5 de junho de 2013. (Incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 1.410, de 14 de novembro de 2013)*

*Parágrafo único. Poderá ser solicitada a aplicação do regime em mais de um dos locais previstos nos incisos I a IV do caput. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.410, de 14 de novembro de 2013)*

*Art. 3º O regime de entreposto aduaneiro operado nos locais previstos no caput do art. 2º poderá ser aplicado aos materiais, partes, peças e componentes a serem utilizados na construção ou conversão dos bens referidos no art. 1º, com suspensão do pagamento ou da exigibilidade, conforme o caso:*

*I - dos impostos incidentes na importação e das contribuições referidas na Lei n.º 10.865, de 30 de abril de 2004, alterada pelas Leis n.º 10.925, de 23 de julho de 2004, e 11.051, de 29 de dezembro de 2004, na hipótese de aplicação do regime de entreposto aduaneiro na **importação**; e*

*II - do **Imposto sobre Produtos Industrializados** e das contribuições referidas na Lei n.º 10.865, de 30 de abril de 2004, alterada pelas Leis n.º 10.925, de 23 de julho de 2004, e 11.051, de 29 de dezembro de 2004, na **aquisição de mercadoria nacional** pelo beneficiário para ser incorporada ao produto a ser exportado.*

*Parágrafo único. O regime de entreposto aduaneiro na importação será aplicado, ainda, ao produto exportado sem saída do território nacional e entregue, por ordem do comprador estrangeiro, a pessoa jurídica contratada para a construção ou conversão dos bens referidos no art. 1º e habilitada a*

*operar o regime. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.410, de 14 de novembro de 2013)*

**Art. 4º** *As mercadorias admitidas no regime, importadas ou destinadas a exportação, poderão ser submetidas a operações de industrialização, bem como a atividades de aferição, inspeção e testes, inclusive no caso de pré-operação do bem. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.410, de 14 de novembro de 2013)*

**Art. 5º** *É beneficiário do regime a pessoa jurídica estabelecida no País, previamente habilitada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), contratada por empresa sediada no exterior, para a construção ou conversão dos bens referidos no art. 1º. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.410, de 14 de novembro de 2013)*

*Parágrafo único. O beneficiário responde pelas obrigações tributárias com exigibilidade suspensa na importação, em decorrência da admissão de mercadoria no regime, devendo os correspondentes créditos tributários ser constituídos em termo de responsabilidade (TR), dispensada a prestação de garantia.*

**Art. 6º** *A pessoa jurídica interessada em habilitar-se a operar o regime para construção ou conversão dos bens referidos no art. 1º, deverá: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.410, de 14 de novembro de 2013)*

*I - estar contratada por empresa sediada no exterior para a construção ou conversão, no País, dos bens referidos no art. 1º; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.410, de 14 de novembro de 2013)*

*II - atender aos requisitos de regularidade fiscal quanto aos impostos e contribuições administrados pela RFB e à Dívida Ativa da União administrada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN); (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.410, de 14 de novembro de 2013)*

*III - dispor de sistema de controle informatizado de entrada, permanência e saída de mercadorias, de registro e apuração de créditos tributários devidos, extintos ou com suspensão do pagamento ou da exigibilidade, integrado aos sistemas corporativos da empresa no País, com livre e permanente acesso da RFB. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.410, de 14 de novembro de 2013)*

**Art. 7º** *A habilitação ao regime será requerida por meio do formulário constante do Anexo II a esta Instrução Normativa, a ser apresentado à unidade da RFB com jurisdição, para fins de fiscalização dos tributos incidentes sobre o comércio exterior, sobre o estabelecimento da empresa que realizará a construção ou conversão, acompanhado de: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.410, de 14 de novembro de 2013)*

*I - ato constitutivo, estatuto ou contrato social em vigor, devidamente registrado, em se tratando de sociedade comercial e, no caso de sociedade por ações, os documentos que atestem o mandato de seus administradores;*

*II - cópia do contrato referente à construção ou à conversão dos bens referidos no art. 1º firmado entre a empresa contratante sediada no exterior e a pessoa jurídica contratada de que trata o art. 6º; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.410, de 14 de novembro de 2013)*

*III - documentação técnica relativa ao sistema de controle informatizado referido no inciso III do art. 6º;*

*IV - descrição do processo de industrialização e correspondente cronograma de execução das etapas do projeto;*

*V - relação dos produtos a serem industrializados e respectivas classificações fiscais na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM);*

*VI - plano de contas e respectivo modelo de lançamentos contábeis ajustados ao registro e controle por tipo de operação de entrada e saída de mercadorias, incluídas aquelas não submetidas ao regime, bem assim dos correspondentes estoques; e*

*VII - estimativas de perda ou quebra, por NCM, se for o caso.*

*Parágrafo único. No caso de a pessoa jurídica já habilitada pretender operar o regime, concomitantemente, com base em contratos diversos, desde que na mesma Região Fiscal, não serão exigidos os documentos a que se referem os incisos I e III.*

*(...)*

**Art. 14.** *A admissão de mercadorias nacionais no regime terá por base a nota fiscal emitida pelo fornecedor.*

*Parágrafo único. Na hipótese prevista neste artigo, a concessão do regime será automática e subsistirá a partir da data de entrada da mercadoria destinada a exportação no local referido no caput do art. 2º, para ser utilizada na construção ou conversão dos bens referidos no art. 1º. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.410, de 14 de novembro de 2013)*

**Art. 16.** *Os produtos remetidos ao estabelecimento habilitado a operar no regime sairão do estabelecimento do fornecedor nacional com suspensão do pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), devendo constar do documento de saída a expressão: “Saída com suspensão de PIS/Pasep, Cofins e IPI com destino a estabelecimento habilitado no regime aduaneiro especial de entreposto aduaneiro para construção ou conversão dos bens referidos no art. 1º da IN SRF nº 513, de 2005- ADE SRRF nº xxx, de xx/xx/xxxx”. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.410, de 14 de novembro de 2013)*

*Parágrafo único. Nas hipóteses a que se refere este artigo:*

*I - é vedado o registro do valor do IPI com exigibilidade suspensa na nota fiscal, que não poderá ser utilizado como crédito; e*

*II - é vedada a apropriação como crédito tributário do valor das contribuições suspensas. [sem grifo no original]*

11 De acordo com a transcrição acima, o beneficiário do regime especial de entreposto aduaneiro pode adquirir mercadoria, nacional ou importada, para ser incorporada ao produto a ser exportado, com suspensão do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes na operação (arts. 59, § 1º, e 62, II, da Lei nº 10.833, de 2003, e art. 3º da IN SRF nº 513, de 2005).

12 Assim, deve-se atentar que as normas em apreço, que suspendem o pagamento do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, dirigem-se ao beneficiário do regime quando da aquisição de mercadorias, nacionais ou importadas, para serem incorporadas a determinados bens (relacionados no Anexo I da IN SRF nº 513, de 2005) a serem exportados. Essas normas referem-se às mercadorias ainda não beneficiadas com a suspensão do pagamento do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins e não àquelas já admitidas no regime.

13 Por sua vez, o art. 4º da IN SRF nº 513, de 2005, possibilita que as mercadorias admitidas no regime, importadas ou destinadas à exportação, sejam submetidas a operações de industrialização. Além disso, o art. 33 desse mesmo ato normativo estabelece que as mercadorias admitidas no regime poderão ser remetidas a estabelecimento da própria empresa ou de terceiros para fins de industrialização por encomenda de etapas de processo produtivo, por conta e ordem do beneficiário do regime, como se verifica a seguir:

*Art. 4º As mercadorias admitidas no regime, importadas ou destinadas a exportação, poderão ser submetidas a operações de industrialização, bem como a atividades de aferição, inspeção e testes, inclusive no caso de pré-operação do bem. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.410, de 14 de novembro de 2013)*

(...)

*Art. 33. As mercadorias admitidas no regime poderão ser remetidas a estabelecimentos da própria empresa ou de terceiros para fins de industrialização por encomenda de etapas do processo produtivo, por conta e ordem do beneficiário do regime, observadas as normas fiscais aplicáveis, inclusive as que disciplinam as obrigações acessórias. [sem grifo no original]*

14 Tal regramento torna-se necessário, tendo em vista estar a mercadoria submetida a um tratamento diferenciado, qual seja, a sua admissão no regime especial de entreposto aduaneiro para, posteriormente, ser exportada, o que implica que ela não poderá circular livremente, mas deve sujeitar-se às destinações estabelecidas para o regime, como, p. ex., aquelas relacionadas nos arts. 17 e 20 da IN SRF nº 513, de 2005.

15 Deve-se destacar que a etapa de remessa das mercadorias admitidas no regime especial de entreposto aduaneiro para fins de industrialização por encomenda consiste em outro momento do regime aduaneiro especial. Essa etapa é posterior àquela onde a mercadoria foi adquirida pelo beneficiário do regime com a suspensão da exigibilidade dos tributos incidentes sobre a venda.

16 Examinemos, então, como a legislação do IPI trata a industrialização por encomenda. Transcreve-se o art. 43, incisos VI e VII, do Regulamento do IPI – Ripi/2010 (Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010), que especifica as hipóteses de suspensão do IPI:

*Art. 43. Poderão sair com suspensão do imposto:*

(...)

*VI - as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem destinados à industrialização, desde que os produtos industrializados sejam enviados ao estabelecimento remetente daqueles insumos;*

*VII - os produtos que, industrializados na forma do inciso VI e em cuja operação o executor da encomenda não tenha utilizado produtos de sua industrialização ou importação, forem remetidos ao estabelecimento de origem e desde que sejam por este destinados:*

*a) a comércio; ou*

*b) a emprego, como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, em nova industrialização que dê origem a saída de produto tributado;*

17 Em primeiro plano, verifica-se a existência de previsão de suspensão do IPI para as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem encaminhados pelo encomendante para industrialização por encomenda (hipótese do inciso VI).

18 Há também a previsão de suspensão do IPI na saída do estabelecimento do executor da encomenda, quando o produto for destinado a emprego como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem em nova industrialização, como é o caso da industrialização executada pelos estaleiros navais (hipótese da alínea “b” do inciso VII).

19 Há, no entanto, conforme a alínea “b” do inciso IV do art. 43 do Ripi/2010, o requisito de o produto resultante da nova industrialização ser tributado. Exsurge então a dúvida: poderia o produto a ser exportado, ou seja, contratado por empresa sediada no exterior, como é o caso do consulente, ser considerado produto tributado?

20 O entendimento adotado pelo Ripi/2010 para o termo “produto tributado” pode ser extraído, *a contrario sensu*, dos §§ 1º e 2º do art. 251 do Ripi, que descreve os créditos que serão escriturados nos livros fiscais. O § 1º estabelece a restrição de que os créditos relativos a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem não devem ser escriturados quando se destinem a emprego na industrialização de produtos não tributados. Esses produtos, de acordo com o dispositivo, incluem aqueles com notação “NT” na Tipi, os imunes e os que resultem de operação excluída do conceito de industrialização. Contudo o § 2º do art. 251 esclarece que, entre os imunes, não estão compreendidos os produtos amparados pela imunidade em decorrência de exportação para o exterior. Transcrevem-se os §§ 1º e 2º do art. 251 do Ripi/2010

*Art. 251.....*

*§ 1º Não deverão ser escriturados créditos relativos a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem que, sabidamente, se destinem a emprego na industrialização de **produtos não tributados - compreendidos aqueles com notação “NT” na TIPI, os imunes, e os que resultem de operação excluída do conceito de industrialização** - ou saídos com suspensão, cujo estorno seja determinado por disposição legal.*

*§ 2º O disposto no § 1º não se aplica aos produtos tributados na TIPI que estejam **amparados pela imunidade em decorrência de exportação para o exterior**. [sem grifo no original]*

21 Assim, para fins de interpretação das normas do Ripi/2010, os produtos tributados incluem aqueles amparados pela imunidade em decorrência da exportação, de modo que cabe a suspensão do IPI na saída do estabelecimento executor da industrialização por encomenda para os produtos em cuja industrialização o executor da encomenda não tenha

utilizado produtos de sua industrialização ou importação e que sejam remetidos ao estabelecimento de origem, desde que sejam por este destinados a emprego, como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, em nova industrialização que dê origem a saída de produto tributado, incluída a saída de produto amparado pela imunidade em decorrência de exportação.

22 Respondida a questão relativa ao IPI, passar-se-á a tratar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas pelo executor da industrialização por encomenda.

23 Nos termos do art. 33 da IN SRF nº 513, de 2005, a remessa das mercadorias para industrialização por encomenda, como já mencionado, é permitida pelo regime ora em análise.

24 Ocorre que a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins se dá de forma diferente que a do IPI. A remessa das mercadorias para industrialização por encomenda se dá a título não oneroso, de modo que não há geração de receita para o encomendante. Assim, que não há incidência da Contribuição e da Cofins nessa transferência.

25 Já no estabelecimento executor da industrialização por encomenda, a receita decorrente da industrialização não é uma receita de venda de mercadoria, mas uma receita de prestação de serviços ao estabelecimento encomendante. Em relação a essa receita do estabelecimento executor da encomenda, não há previsão legal de suspensão, de modo que incidem a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins com suas alíquotas básicas.

26 Em suma, o tratamento suspensivo previsto nos arts. 59, § 1º, e 62, II, da Lei nº 10.833, de 2003, e no art. 3º da IN SRF nº 513, de 2005, dirige-se ao beneficiário do regime quando da aquisição de mercadorias, nacionais ou importadas, para serem incorporadas a determinados bens (relacionados no Anexo I da IN SRF nº 513, de 2005) a serem exportados e não alcança as receitas auferidas com a prestação de serviço de industrialização por encomenda.

## Conclusão

27 Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo ao interessado que:

a) Cabe a suspensão do IPI na saída do estabelecimento executor de industrialização por encomenda quando o encomendante for pessoa jurídica habilitada no regime aduaneiro especial de entreposto aduaneiro de bens destinados à pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural em construção ou conversão no País, contratada por empresa sediada no exterior; e

b) Não cabe a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita do executor da industrialização por encomenda quando o encomendante for pessoa jurídica habilitada ao regime especial de entreposto aduaneiro, de bens destinados à pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural, em construção ou conversão no País, contratada por empresa sediada no exterior.

Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Produção e o Comércio Exterior – Cotex.

*Assinado digitalmente*  
JOSÉ FERNANDO HÜNING  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit - 9ª RF Substituto

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

*Assinado digitalmente*  
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotex

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

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