



Solução de Consulta nº 26 - Cosit

Data 18 de janeiro de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

COFINS. IMPORTAÇÃO. PARTES E PEÇAS DE AERONAVES. ALÍQUOTA ZERO. REVENDA A ÓRGÃOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. DESVIO DE DESTINAÇÃO.

A importação de partes e peças de que trata o inciso VII do § 12 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, por pessoa jurídica de direito privado, ainda que efetivada a operação com o intuito de revenda posterior daqueles produtos a órgãos pertencentes à União, aos Estados, ao Distrito Federal ou aos Municípios, não pode beneficiar-se da isenção da Cofins-Importação nos termos da alínea “a” do inciso I do art. 9º de referida Lei nº 10.865, de 2004, por inexistência de base legal para tal.

O não cumprimento das exigências ordenadas pelos §§ 3º e 4º do art. 4º do Decreto nº 5.171, de 2004, quando da importação de partes e peças de que trata o inciso VII do § 12 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, destinadas à manutenção, ao reparo, à revisão, à conservação, à modernização, à conversão e à industrialização das aeronaves classificadas na posição 88.02 da NCM; e/ou a destinação dos produtos importados para finalidade diversa daquela exigida, pelo importador, pela oficina especializada em reparo, revisão ou manutenção ou pela montadora de aeronaves, tem por consequência, a inaplicabilidade da redução a 0 (zero) da Cofins-Importação prevista naqueles dispositivos legais, bem como a responsabilização da pessoa jurídica que causou o desvio da destinação, pelo pagamento das contribuições e das penalidades cabíveis como se a redução da alíquota não existisse.

Dispositivos Legais: inciso VII do § 12 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004; alínea “a” do inciso I do art. 9º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004; e §§ 3º e 4º do art. 4º do Decreto nº 5.171, de 6 de agosto de 2004.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

IMPORTAÇÃO. PARTES E PEÇAS DE AERONAVES. ALÍQUOTA ZERO. REVENDA A ÓRGÃOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. DESVIO DE DESTINAÇÃO.

A importação de partes e peças de que trata o inciso VII do § 12 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, por pessoa jurídica de direito privado, ainda que efetivada a operação com o intuito de revenda posterior daqueles produtos a órgãos pertencentes à União, aos Estados, ao Distrito Federal ou aos Municípios, não pode beneficiar-se da isenção da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação nos termos da alínea “a” do inciso I do art. 9º de referida Lei nº 10.865, de 2004, por inexistência de base legal para tal.

O não cumprimento das exigências ordenadas pelos §§ 3º e 4º do art. 4º do Decreto nº 5.171, de 2004, quando da importação de partes e peças de que trata o inciso VII do § 12 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, destinadas à manutenção, ao reparo, à revisão, à conservação, à modernização, à conversão e à industrialização das aeronaves classificadas na posição 88.02 da NCM; e/ou a destinação dos produtos importados para finalidade diversa daquela exigida, pelo importador, pela oficina especializada em reparo, revisão ou manutenção ou pela montadora de aeronaves, tem por consequência, a inaplicabilidade da redução a 0 (zero) da alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação prevista naqueles dispositivos legais, bem como a responsabilização da pessoa jurídica que causou o desvio da destinação, pelo pagamento das contribuições e das penalidades cabíveis como se a redução da alíquota não existisse.

Dispositivos Legais: inciso VII do § 12 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004; alínea “a” do inciso I do art. 9º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004; e §§ 3º e 4º do art. 4º do Decreto nº 5.171, de 6 de agosto de 2004.

Relatório

A consulente acima identificada protocolizou a presente consulta com a finalidade de dirimir dúvidas acerca da legislação tributária a ela aplicável.

2. A interessada, conforme declara, atua no “*ramo de atividade de serviços transporte aéreo não regular de passageiros, manutenção de aeronaves próprias e de terceiros, dentre outros descritos em seu estatuto social*”, e informa que no exercício de suas atividades, promove a importação de “*partes, peças e demais componentes e materiais de consumo para aeronaves, necessários à execução desses serviços*”.

3. As referidas importações, conforme argumentado, estariam sujeitas às alíquotas reduzidas a 0 (zero) da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, conforme o inciso VII do § 12 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

4. E infere que *“pela leitura de citado dispositivo legal é possível verificar que o benefício da alíquota zero somente é aplicável aos mencionados materiais aeronáuticos utilizados “na manutenção, reparo, revisão, conservação, modernização, conversão e industrialização” de aeronaves, suas partes e peças”, submetendo-se o importador, de acordo com os §§ 3º e 4º do art. 4º do Decreto nº 5.171, de 6 de agosto de 2004, à comprovação “da sua qualidade de proprietário/ possuidor de aeronave, ou, caso a importação seja feita por oficina de reparo, da sua homologação pela autoridade aeronáutica, bem como da existência de contrato de prestação de serviços com o proprietário/ possuidor”.*

5. Relata a consulente que por vezes *“tem interesse em participar de licitações públicas promovidas por Órgãos da Administração Federal, Estadual ou Municipal, Direta e Indireta, cujo objetivo é a aquisição contínua, em mercado interno, de partes, peças e componentes em geral de aeronaves para atendimento dos equipamentos de propriedade desses órgãos. A maioria dessas partes e peças de aeronaves é de origem estrangeira, até mesmo em razão da localização dos fabricantes das mesmas”, e “os serviços de manutenção podem ser realizados pela equipe própria desses órgãos públicos ou por empresas contratadas apenas para a realização dos serviços de manutenção (mão-de-obra)”.*

6. Alega a interessada que *“a importação direta feita por essas entidades é beneficiada pela isenção do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, conforme preconiza a Lei nº 10.865/2004, em seu artigo 9º, inciso I, alínea “a””, e que “não deve figurar desvio de finalidade a revenda (transferência de propriedade) para órgãos da Administração Pública de itens aeronáuticos importados pela Consulente com alíquota zero de PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação, mesmo antes do decurso do prazo de 5 anos de sua nacionalização, visto que o destinatário final desses bens é beneficiário de normas isentivas de tais tributos na importação, que dispensam seu recolhimento”.*

7. E entendendo *“que tal revenda de itens aeronáuticos para órgãos da Administração Pública, não sujeitaria ao vendedor, no caso, a própria Consulente, ao recolhimento dos referidos tributos sujeitos à alíquota zero na importação”, a interessada apresentou outros motivos para tal conclusão, dos quais convém destacar os seguintes:*

7.1. *“as normas que isentam órgãos da Administração Pública, seja Federal, Estadual ou Municipal, do pagamento dos impostos e contribuições exigidos da importação de produtos, buscam dar eficácia à imunidade recíproca”;*

7.2. a *“correta destinação final das partes e peças importadas com os benefícios seria facilmente observada pela existência de contrato de fornecimento entre o órgão público adquirente dessas mercadorias previamente importadas e o fornecedor, no caso a Consulente, oficina de manutenção aeronáutica devidamente homologada pelas autoridades competentes”;* e

7.3. *“a equivalência de tratamento do produto nacional e importação impediria, de toda forma, a exigência do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, visto que na*

*compra em mercado interno tais contribuições sujeitam-se também a alíquota zero (art. 28, inciso IV da Lei 10.865/2004; artigos 5º e 6º do Decreto 5.171/2004)”.
_____*

8. Diante dos dispositivos legais apontados e das alegações manifestadas, a consulente, por meio da presente consulta, assim indaga:

“1) Está correto o entendimento da Consulente de que a revenda direta de partes, peças e componentes de aeronaves descritos na norma do artigo 8º, § 12, inciso VII da Lei 10.865/2004, para órgãos da Administração Pública Federal, Estadual e Municipal, mesmo antes do decurso do prazo de 5 anos da sua importação, não configura desvio de finalidade, podendo ser mantida a alíquota zero do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidente na importação desses componentes revendidos?

2) Caso a resposta ao questionamento (1) seja positiva e mantida a alíquota zero do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação na importação de partes, peças e componentes de aeronaves descritos na norma do artigo 8º, § 12, inciso VII da Lei 10.865/2004, posteriormente revendidos para órgãos da Administração Pública Federal, Estadual e Municipal de partes, peças e componentes de aeronaves importados com isenção também será beneficiada pela alíquota zero de PIS/PASEP e COFINS prevista na norma do artigo 28, inciso IV da Lei 10.865/2004?”

Fundamentos

9. Preliminarmente, importa destacar que o processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. Destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

10. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressalvado, claro, quando da situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre o mesmo.

11. Assim, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se

sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

12. Nesse arcabouço normativo, admite-se que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, de modo que a presente consulta deve ser apreciada.

13. Do exposto pela consulente na petição, denota-se que é objeto de questionamento na presente consulta, a possibilidade de incidência de alíquota reduzida a 0 (zero) da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação sobre a importação de partes, peças e componentes de aeronaves citados no inciso VII do § 12 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, que a consulente revende diretamente a órgãos da Administração Pública Federal, Estadual e Municipal antes de completados 5 (cinco) anos de sua importação. Quer entender a interessada, que a revenda daqueles produtos a órgãos da Administração Pública não configura desvio de finalidade, haja vista que referida benesse tem natureza objetiva, e também é objeto da isenção das contribuições prevista na alínea “a” do inciso I do art. 9º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. E questiona também, para caso “a resposta ao questionamento (1) seja positiva e mantida a alíquota zero do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação” referidas, se citadas revendas a órgãos da administração direta também estariam sujeitas à alíquota 0 (zero) da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nos termos previstos no inciso IV do art. 28 da Lei nº 10.865, de 2004.

14. Antes de abordar o questionamento apresentado pela consulente, mostra-se oportuno examinar o teor do inciso VII do §12 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, que assim prescreve em sua redação dada pelo art. 16 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008:

“Art. 8º.

(...)

§ 12. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas das contribuições, nas hipóteses de importação de:

(...)

VI - aeronaves, classificadas na posição 88.02 da NCM;

VII – partes, peças, ferramentais, componentes, insumos, fluidos hidráulicos, lubrificantes, tintas, anticorrosivos, equipamentos, serviços e matérias-primas a serem empregados na manutenção, reparo, revisão, conservação, modernização, conversão e industrialização das aeronaves de que trata o inciso VI deste parágrafo, de seus motores, suas partes, peças, componentes, ferramentais e equipamentos;

(...)

§ 13. O Poder Executivo poderá regulamentar:

I – (...)

II - a utilização do benefício da alíquota zero de que tratam os incisos I a VII, XVIII a XXI e XXIV a XXXVIII do § 12.”

15. O Decreto nº 5.171, de 6 de agosto de 2004, regulamentando o tema em análise em seu art. 4º, com a redação dada pelo art. 2º do Decreto nº 5.268, de 9 de novembro de 2004, condicionou a aplicação da alíquota reduzida a 0 (zero) da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação de que trata o inciso VII do § 12 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, à comprovação pelo importador, da posse ou da propriedade da aeronave na qual serão utilizadas as partes e as peças adquiridas com tal benesse, ou alternativamente, caso referidas mercadorias forem importadas por oficinas especializadas em reparo, revisão ou manutenção daquelas aeronaves, ou destinadas a operações de montagens, que cumpram os requisitos exigidos pelo § 4º do art. 4º daquele decreto:

“Art. 4º. Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação nas operações de importação de:

(...)

VI - aeronaves, classificadas na posição 88.02 da NCM; e

VII - partes, peças, ferramentais, componentes, insumos, fluidos hidráulicos, lubrificantes, tintas, anticorrosivos, equipamentos, serviços e matérias-primas a serem empregados na manutenção, reparo, revisão, conservação, modernização, conversão e montagem das aeronaves de que trata o inciso VI deste artigo, de seus motores, suas partes, peças, componentes, ferramentais e equipamentos.

(...)

*§ 3º. O disposto neste artigo, em relação aos incisos VI e VII do **caput**, somente será aplicável ao importador que fizer prova da posse ou propriedade da aeronave.*

§ 4º Na hipótese do § 3º, caso a importação seja promovida:

I - por oficina especializada em reparo, revisão ou manutenção de aeronaves, esta deverá:

- a) apresentar contrato de prestação de serviços, indicando o proprietário ou possuidor da aeronave; e*
- b) estar homologada pelo órgão competente do Ministério da Defesa;*

II - para operação de montagem, a empresa montadora deverá apresentar o certificado de homologação e o projeto de construção aprovado, ou documentos de efeito equivalente, na forma da legislação específica.

16. Note-se pelo disposto nos itens 14 e 15, que a redução a zero da alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação de que trata o inciso VII do § 12 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, é condicionada ao cumprimento pelo importador, pela oficina especializada em reparo, manutenção ou manutenção ou pela montadora de aeronaves, do exigido pelos §§ 3º e 4º do art. 4º do Decreto nº 5.171, de 2004, com o intuito de assegurar a destinação dos produtos importados com o benefício à manutenção, ao reparo, à revisão, à conservação, à modernização, à conversão e à industrialização das aeronaves classificadas na posição 88.02 da NCM (nomenclatura Comum do Mercosul), de seus motores, suas partes, peças, componentes, ferramentais e equipamentos.

17. De outra parte, a alínea “a” do inciso I do art. 9º de referida Lei nº 10.865, de 2004, isenta da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, as importações realizadas pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, bem como suas autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo poder público, desde que satisfeitos as condições e os requisitos exigidos para o reconhecimento de correspondente isenção na legislação do IPI:

“Art. 9º. São isentas das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei:

I - as importações realizadas:

a) pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, suas autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo poder público;

(...)”

§ 1º. As isenções de que tratam os incisos I e II deste artigo somente serão concedidas se satisfeitos os requisitos e condições exigidos para o reconhecimento de isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.”

18. Cumpre frisar que a isenção da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação tratada na alínea “a” do inciso I do art. 9º de referida Lei nº 10.865, de 2004, abrange somente as importações realizadas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal, pelos Municípios e pelas respectivas autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo poder público.

19. A importação de partes e peças de que trata o inciso VII do § 12 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, por pessoa jurídica de direito privado, ainda que efetivada a operação com o intuito de revenda posterior daqueles produtos a órgãos pertencentes à União, aos Estados, ao Distrito Federal ou aos Municípios, não pode beneficiar-se da isenção da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação nos termos da alínea “a” do inciso I do art. 9º de referida Lei nº 10.865, de 2004, por inexistência de base legal para tal.

20. Por outro lado, o não cumprimento das exigências ordenadas pelos §§ 3º e 4º do art. 4º do Decreto nº 5.171, de 2004, quando da importação de partes e peças de que trata o inciso VII do § 12 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004; e/ou a destinação dos produtos importados para outra finalidade, diversa daquela exigida; pelo importador, pela oficina

especializada em reparo, revisão ou manutenção ou pela montadora de aeronaves, tem por consequência, a inaplicabilidade da redução a 0 (zero) das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação prevista naqueles dispositivos legais, bem como a responsabilização da pessoa jurídica que causou o desvio da destinação, pelo pagamento das contribuições e das penalidades cabíveis nos termos do art. 22 da Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009:

“Art. 22. Salvo disposição expressa em contrário, caso a não-incidência, a isenção, a suspensão ou a redução das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação for condicionada à destinação do bem ou do serviço, e a este for dado destino diverso, ficará o responsável pelo fato sujeito ao pagamento das contribuições e das penalidades cabíveis, como se a não-incidência, a isenção, a suspensão ou a redução das alíquotas não existisse.”

21. No que tange à segunda indagação, tendo em vista que está sujeita à resposta positiva ao primeiro questionamento, perde o seu objeto devido à resposta negativa dada este.

22. Adicione-se por oportuno, que a receita da venda no mercado interno das aeronaves e de suas partes, peças e demais produtos e serviços mencionados no inciso IV do art. 28 da Lei nº 10.865, de 2004, estão beneficiados com as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins reduzidas a 0 (zero), desde que atendidas as exigências e as destinações ordenadas por aquele dispositivo legal e pelo Decreto nº 5.171, de 2004, que o regulamentou:

LEI Nº 10.865, DE 2004

“Art. 28. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, de:

(...)

IV – aeronaves classificadas na posição 88.02 da Tipi, suas partes, peças, ferramentais, componentes, insumos, fluidos hidráulicos, tintas, anticorrosivos, lubrificantes, equipamentos, serviços e matérias-primas a serem empregados na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão e industrialização das aeronaves, seus motores, partes, componentes, ferramentais e equipamentos;

(...)

Parágrafo único. O Poder Executivo poderá regulamentar o disposto nos incisos IV, X e XIII a XXXV do caput.”

DECRETO Nº 5.171, DE 2004

“Art. 6º. Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta de venda no mercado interno de aeronaves, classificadas na posição 88.02 da NCM, suas partes, peças, ferramentais, componentes, insumos, fluidos hidráulicos, tintas, anticorrosivos, lubrificantes, equipamentos, serviços e matérias-primas a serem empregados na manutenção, conservação, modernização, reparo, revisão, conversão e montagem das aeronaves, seus motores, partes, componentes, ferramentais e equipamentos.”

Conclusão

23. Em face do exposto, responde-se à consulente que

23.1. a importação de partes e peças de que trata o inciso VII do § 12 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, por pessoa jurídica de direito privado, ainda que efetivada a operação com o intuito de revenda posterior daqueles produtos a órgãos pertencentes à União, aos Estados, ao Distrito Federal ou aos Municípios, não pode beneficiar-se da isenção da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação nos termos da alínea “a” do inciso I do art. 9º de referida Lei nº 10.865, de 2004, por inexistência de base legal para tal; e

23.2. o não cumprimento das exigências ordenadas pelos §§ 3º e 4º do art. 4º do Decreto nº 5.171, de 2004, quando da importação de partes e peças de que trata o inciso VII do § 12 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004; e/ou a destinação dos produtos importados para finalidade diversa daquela exigida, pelo importador, pela oficina especializada em reparo, revisão ou manutenção ou pela montadora de aeronaves, tem por consequência, a inaplicabilidade da redução a 0 (zero) das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação prevista naqueles dispositivos legais, bem como a responsabilização da pessoa jurídica que causou o desvio da destinação, pelo pagamento das contribuições e das penalidades cabíveis como se a redução das alíquotas não existisse.

(Assinado digitalmente)

LENI FUMIE FUJIMOTO

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

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

(Assinado digitalmente)

(Assinado digitalmente)

REGINA COELI ALVES DE MELLO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit08

RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
(Delegação de Competência - Portaria RFB nº 657, de
26/04/2016 – DOU 27/04/2016)

De acordo. À Coordenadora-Geral Substituta da Cosit, para aprovação.

(Assinado digitalmente)

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

Ordem de Intimação

24. Aprovo a solução acima proposta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência à interessada.

(Assinado digitalmente)

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora-Geral Substituta da Cosit