



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	143 – COSIT
DATA	20 de julho de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

REIDI. SUSPENSÃO.

A suspensão de exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep no âmbito do Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura (Reidi) pode ser aplicada nas aquisições de materiais de construção e na prestação de serviços para utilização e aplicação em obras de infraestrutura destinadas ao ativo imobilizado de pessoa jurídica habilitada ou coabilitada a referido regime.

O serviço de transporte do Concreto Betuminoso Usinado a Quente (CBUQ) se enquadra no conceito definido pela alínea c, do item I, do artigo 2º do Decreto nº 6.144, de 3 de julho de 2007, uma vez que a Norma DNIT 031/2006 define o veículo que realiza tal atividade como “*equipamento necessário*” para a prestação do serviço objeto do contrato amparado pelo Regime, não configurando, assim, um mero frete de produto, mas parte do processo de pavimentação.

Para os fins do Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura (Reidi), a industrialização por encomenda, assim entendida aquela que tenha sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiros, mediante a remessa de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos, não é considerada uma prestação de serviços, afastando-se a aplicação do art. 4º da Lei nº 11.488, de 2007, para casos da espécie.

A aquisição, ainda que por encomenda, de Concreto Betuminoso Usinado a Quente (CBUQ), utilizado na construção de rodovias, incorporado ao ativo imobilizado da obra de infraestrutura, encontra amparo na suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep prevista no art. 3º da Lei nº 11.488, de 2007.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 13, DE 4 DE JANEIRO DE 2019, PUBLICADA NO D.O.U DE 4 DE FEVEREIRO DE 2019.

Dispositivos Legais: arts. 1º a 5º da Lei nº 11.488, de 2007; Decreto nº 6.144, de 2007; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022; Norma DNIT 031/2006.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

REIDI. SUSPENSÃO.

A suspensão de exigibilidade da Cofins no âmbito do Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura (Reidi) pode ser aplicada nas aquisições de materiais de construção e na prestação de serviços para utilização e aplicação em obras de infraestrutura destinadas ao ativo imobilizado de pessoa jurídica habilitada ou coabilitada a referido regime.

O serviço de transporte do Concreto Betuminoso Usinado a Quente (CBUQ) se enquadra no conceito definido pela alínea c, do item I, do artigo 2º do Decreto nº 6.144, de 3 de julho de 2007, uma vez que a Norma DNIT 031/2006 define o veículo que realiza tal atividade como *“equipamento necessário”* para a prestação do serviço objeto do contrato amparado pelo Regime, não configurando, assim, um mero frete de produto, mas parte do processo de pavimentação.

Para os fins do Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura (Reidi), a industrialização por encomenda, assim entendida aquela que tenha sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiros, mediante a remessa de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos, não é considerada uma prestação de serviços, afastando-se a aplicação do art. 4º da Lei nº 11.488, de 2007, para casos da espécie.

A aquisição, ainda que por encomenda, de Concreto Betuminoso Usinado a Quente (CBUQ), utilizado na construção de rodovias, incorporado ao ativo imobilizado da obra de infraestrutura, encontra amparo na suspensão da Cofins prevista no art. 3º da Lei nº 11.488, de 2007.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 13, DE 4 DE JANEIRO DE 2019, PUBLICADA NO D.O.U DE 4 DE FEVEREIRO DE 2019.

Dispositivos Legais: arts. 1º a 5º da Lei nº 11.488, de 2007; Decreto nº 6.144, de 2007; Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022; Norma DNIT 031/2006.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

CONSULTA SOBRE DISPOSITIVOS DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a consulta na parte em que versa sobre fato disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação.

Dispositivos Legais: art. 27, VII, da IN RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

RELATÓRIO

A consulente acima indicada informa ter como objeto social a consecução de diversas atividades, incluindo, entre elas, os serviços de execução de obras civis, montagens industriais e elaboração de projetos de engenharia, e vem formular consulta acerca da interpretação da legislação tributária e aduaneira em relação à aplicação do Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura – Reidi.

2. Informa, também, que no exercício de suas atividades, celebrou um contrato de empreitada para a prestação de serviços de manutenção na Rodovia BR-101 com empresa habilitada no Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura (Reidi), por meio do Ato Declaratório Executivo da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Niterói – RJ. Por atender aos requisitos previstos na legislação em vigor, a Consulente obteve sua coabilitação ao Reidi em novembro de 2020, podendo usufruir do benefício da suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na aquisição, importação ou locação de bens e serviços a serem incorporados ou usados na obra objeto do contrato, nos termos da Lei nº 11.727, de 2008. Ocorre que, segundo a Consulente, não há uma “lista taxativa” de quais bens e serviços seriam esses, gerando insegurança aos contribuintes.

3. Em relação ao contrato firmado com a empresa habilitada ao Reidi, informa haver três despesas relevantes às quais, em seu entendimento, seria aplicável o benefício do Reidi: (1) **aquisição de brita**, utilizada para a produção do concreto betuminoso usinado a quente (CBUQ), principal insumo a ser incorporado na obra – entende a Consulente ser um material de construção a ser utilizado e incorporado diretamente na obra e, portanto, cabível de aplicação do regime de suspensão tributária; (2) **serviço de transporte do CBUQ** por meio de caminhões que, além de levarem o produto, realizam seu espalhamento e, com uma vibroacabadora, fazem o serviço de pavimentação, caracterizando, assim, um serviço a ser aplicado diretamente na obra objeto do contrato; (3) **serviço de usinagem do CBUQ** – neste caso, a Consulente fornece os insumos (no caso, a brita) para que uma empresa especializada os misture, produzindo o CBUQ, sendo a única forma, segundo a Consulente, de obter esse produto que será aplicado na obra.

4. Em relação ao terceiro item (serviço de usinagem do CBUQ), defende que, ainda que se trate de uma industrialização por encomenda, a suspensão dos tributos não estaria vedada, com base no disposto na Solução de Consulta Cosit nº 13, de 04 de janeiro de 2019, a qual, segundo ela, prevê que, *“se o bem objeto da industrialização por encomenda for incorporado nas obras de infraestrutura, a operação encontra amparo na previsão contida no artigo 3º da Lei nº 11.488, de 2007”*.

5. Por fim, formula o seguinte questionamento:

“A Consulente pode, nos termos dos artigos 3º e 4º da Lei nº 11.488/2007 e no artigo 2º do Decreto nº 6.144/2007, usufruir dos benefícios do Reidi (i) na aquisição de britas para CBUQ, (ii) na contratação de serviço de transporte do CBUQ e (iii) na contratação de serviço de usinagem para a aquisição de CBUQ?”

FUNDAMENTOS

6. 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.

7. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, 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, ressaltado, 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 ele.

8. 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.

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

10. Do exposto na petição, constata-se que o cerne da dúvida apresentada está na possibilidade de aplicação da suspensão de exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins inerente ao Reidi em relação aos produtos e serviços que indica em sua consulta.

11. O Reidi teve sua origem com a edição da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que trata do referido regime especial em seus arts. 1º a 5º.

12. A Lei nº 11.488, de 2007, em seus arts. 3º e 4º, com a redação dada pelo art. 72 da Lei nº 13.043, de 13 de novembro de 2009, determina a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação quando da venda no mercado interno ou da importação de bens e serviços destinados a obras de infraestrutura a serem incorporadas ao ativo imobilizado de empresas habilitadas ao regime:

LEI Nº 11.488, DE 2007:

“Art. 3º. No caso de venda ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, e de materiais de construção para utilização ou incorporação em obras de infraestrutura destinadas ao ativo imobilizado, fica suspensa a exigência:

I - da Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a venda no mercado interno quando os referidos bens ou materiais de construção forem adquiridos por pessoa jurídica beneficiária do Reidi;

II - da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação quando os referidos bens ou materiais de construção forem importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do Reidi.

§ 1º Nas notas fiscais relativas às vendas de que trata o inciso I do caput deste artigo deverá constar a expressão Venda efetuada com suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

§ 2º As suspensões de que trata este artigo convertem-se em alíquota 0 (zero) após a utilização ou incorporação do bem ou material de construção na obra de infraestrutura.

§ 3º A pessoa jurídica que não utilizar ou incorporar o bem ou material de construção na obra de infraestrutura fica obrigada a recolher as contribuições não pagas em decorrência da suspensão de que trata este artigo, acrescidas de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da aquisição ou do registro da Declaração de Importação - DI, na condição:

I - de contribuinte, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e à Cofins-Importação;

II - de responsável, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.

§ 4º Os benefícios previstos no caput aplicam-se também na hipótese de, em conformidade com as normas contábeis aplicáveis, as receitas das pessoas jurídicas titulares de contratos de concessão de serviços públicos reconhecidas durante a execução das obras de infraestrutura elegíveis ao Reidi terem como contrapartida ativo intangível representativo de direito de exploração ou ativo financeiro representativo de direito contratual incondicional de receber caixa ou outro ativo financeiro, estendendo-se, inclusive, aos projetos em andamento, já habilitados perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Art. 4º. No caso de venda ou importação de serviços destinados a obras de infraestrutura para incorporação ao ativo imobilizado, fica suspensa a exigência:

I - da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a prestação de serviços efetuada por pessoa jurídica estabelecida no País quando os referidos serviços forem prestados à pessoa jurídica beneficiária do Reidi; ou

II - da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação incidentes sobre serviços quando os referidos serviços forem importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do Reidi.

§ 1º Nas vendas ou importação de serviços de que trata o caput deste artigo aplica-se o disposto nos §§ 2º e 3º do art. 3º desta Lei.

*§ 2º O disposto no inciso I do **caput** deste artigo aplica-se também na hipótese de receita de aluguel de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos para utilização em obras de infraestrutura quando contratado por pessoa jurídica beneficiária do Reidi.*

§ 3º Os benefícios previstos no caput aplicam-se também na hipótese de, em conformidade com as normas contábeis aplicáveis, as receitas das pessoas jurídicas titulares de contratos de concessão de serviços públicos reconhecidas durante a execução das obras de infraestrutura elegíveis ao Reidi terem como contrapartida ativo intangível representativo de direito de exploração ou ativo financeiro representativo de direito contratual incondicional de receber caixa ou outro ativo financeiro, estendendo-se, inclusive, aos projetos em andamento, já habilitados perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil.”

13. Na regulamentação do Reidi, foi editado o Decreto nº 6.144, de 3 de julho de 2007, que na redação dada pelo art. 1º do Decreto nº 7.367, de 25 de novembro de 2010, assim descreve a suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

DECRETO Nº 6.144, DE 3 DE JULHO DE 2007:

“Art. 2º. O REIDI suspende a exigência da:

I - Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a receita decorrente da:

a) venda de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, quando adquiridos por pessoa jurídica habilitada ao regime, para incorporação em obras de infraestrutura destinadas ao seu ativo imobilizado;

b) venda de materiais de construção, quando adquiridos por pessoa jurídica habilitada ao regime, para utilização ou incorporação em obras de infraestrutura destinadas ao seu ativo imobilizado; e

c) prestação de serviços, por pessoa jurídica estabelecida no País, à pessoa jurídica habilitada ao regime, quando aplicados em obras de infraestrutura destinadas ao seu ativo imobilizado;

d) locação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos para utilização em obras de infraestrutura destinadas ao seu ativo imobilizado, quando contratada por pessoa jurídica habilitada ao regime;

II - Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre:

a) máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, quando importados diretamente por pessoa jurídica habilitada ao regime para incorporação em obras de infraestrutura destinadas ao seu ativo imobilizado;

b) materiais de construção, quando importados diretamente por pessoa jurídica habilitada ao regime para incorporação ou utilização em obras de infraestrutura destinadas ao seu ativo imobilizado; e

c) o pagamento de serviços importados diretamente por pessoa jurídica habilitada ao regime, quando aplicados em obras de infraestrutura destinadas ao seu ativo imobilizado.”

14. Já no que tange a quem poderá efetuar as aquisições e as importações de bens e de serviços ao abrigo do Reidi, determina o art. 4º do Decreto nº 6.144, de 2007, que são as pessoas jurídicas habilitadas e coabilitadas ao regime:

“Art. 4º. Somente poderá efetuar aquisições e importações de bens e serviços no regime do REIDI a pessoa jurídica previamente habilitada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

***Parágrafo único.** Também poderá usufruir do regime do REIDI a pessoa jurídica coabilitada.”*

15. Por sua vez, o § 2º do art. 649 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, esclareceu que a pessoa jurídica que pode requerer a coabilitação ao Reidi é aquela que auferir receitas decorrentes da execução por empreitada de obras de construção civil e é contratada pela pessoa jurídica habilitada ao Reidi:

IN RFB Nº 2.121, DE 2022:

Art. 649. A habilitação de que trata o art. 648 poderá ser requerida somente por pessoa jurídica de direito privado titular de projeto para implantação de obras de infraestrutura

nos setores de (Lei nº 11.488, de 2007, art. 2º; e Decreto nº 6.144, de 2007, art. 5º, caput, com redação dada pelo Decreto nº 7.367, de 2010, art. 1º):

I - transportes, alcançando exclusivamente:

a) rodovias e hidrovias;

b) portos organizados e instalações portuárias de uso privativo;

c) trens urbanos e ferrovias, inclusive locomotivas e vagões; e

d) sistemas aeroportuários e sistemas de proteção ao vôo instalados em aeródromos públicos;

II - energia, alcançando exclusivamente:

a) geração, cogeração, transmissão e distribuição de energia elétrica; e

b) produção e processamento de gás natural em qualquer estado físico;

III - saneamento básico, abrangendo exclusivamente abastecimento de água potável e esgotamento sanitário;

IV - irrigação; ou

V - dutovias.

§ 1º Considera-se titular a pessoa jurídica que executar o projeto, incorporando a obra de infraestrutura ao seu ativo imobilizado (Lei nº 11.488, de 2007, art. 1º, parágrafo único; e Decreto nº 6.144, de 2007, art. 5º, § 1º).

*§ 2º **A pessoa jurídica que aufera receitas decorrentes da execução por empreitada de obras de construção civil, contratada pela pessoa jurídica habilitada ao Reidi, poderá requerer coabitação ao regime** (Lei nº 11.488, de 2007, art. 1º, parágrafo único; e Decreto nº 6.144, de 2007, art. 5º, § 2º, com redação dada pelo Decreto nº 7.367, de 2010).*

§ 3º Observado o disposto no § 4º, a pessoa jurídica a ser coabilitada deverá (Lei nº 11.488, de 2007, art. 1º, parágrafo único; e Decreto nº 6.144, de 2007, art. 5º, § 3º):

I - comprovar o atendimento de todos os requisitos necessários para a habilitação ao Reidi; e

II - cumprir as demais exigências estabelecidas para a fruição do regime.

§ 4º Para a obtenção da coabitação, fica dispensada a comprovação da titularidade de projeto a que se refere o caput (Lei nº 11.488, de 2007, art. 1º, parágrafo único; e Decreto nº 6.144, de 2007, art. 5º, § 4º).

§ 5º Não poderá habilitar-se ou coabilitar-se ao Reidi a pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional de que trata a Lei Complementar nº 123, de 2006 (Lei nº 11.488, de 2007, art. 2º, §§ 1º e 2º; e Decreto nº 6.144, de 2007, art. 6º, § 6º).

16. Assim, as aquisições e as importações de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, de materiais de construção e de serviços por empreiteiras da construção civil coabilitadas ao Reidi, desde que aplicados em obras de infraestrutura destinadas ao ativo imobilizado de pessoa jurídica habilitada ao Reidi, são passíveis de suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação.

17. Nesse sentido, em relação à aquisição da brita (primeiro item indicado em seu questionamento), verifica-se que o questionamento desse ponto se presta antes a confirmar do que a elucidar eventual dificuldade de compreensão do texto legal que a veicula, ao qual, aliás, não se aponta

inconsistência, obscuridade ou ambiguidade a ser dirimida, por encontrar-se previsto **literalmente** tanto no artigo 3º da Lei nº 11.727, de 2008, quanto no art. 2º, I, *b*, do Decreto nº 6.144, de 2007 e no artigo 24, XII, da IN RFB nº 2.121, de 2022 (quando da época da consulta constava no art. 25, XII, da revogada IN RFB nº 1.911, de 2019), que disciplina o referido regime:

IN RFB Nº 2.121, DE 2022:

Art. 24. Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita decorrente:

(...)

XII - da venda de materiais de construção, quando adquiridos por pessoa jurídica beneficiária do Reidi, para utilização ou incorporação em obras de infraestrutura destinadas ao seu ativo imobilizado, nos termos do art. 646 (Lei nº 11.488, de 2007, art. 3º, inciso I);

XIII - da prestação de serviços e da locação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos para aplicação em obras de infraestrutura destinadas ao ativo imobilizado, quando contratados por pessoa jurídica beneficiária do Reidi, nos termos do art. 646 (Lei nº 11.488, de 2007, art. 4º, inciso I, e § 2º, incluído pela Lei nº 11.727, de 2008, art. 4º);

18. Portanto, resta claro que a aquisição de brita, por se tratar de material de construção para utilização ou incorporação em obra de infraestrutura, quando realizada por beneficiária do Reidi, está abarcada pela suspensão das contribuições disposta no art. 3º da Lei nº 11.488, de 2007.

19. Assim, ainda que se possa considerar respondida a indagação da consulente, por versar sobre matéria regulada em ato normativo preexistente, resta ineficaz a consulta nessa parte, por força do inciso VII do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021:

IN RFB Nº 2.058, DE 2021:

Art. 27. Não produz efeitos a consulta formulada:

(...)

VII - quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação

20. Em relação ao segundo item, qual seja, a prestação de serviço de transporte do CBUQ, é preciso observar se a operação descrita pelo consulente se amolda, ou não, ao conceito de “serviços” aplicados a obras de infraestrutura destinados ao ativo imobilizado, para fins de fruição do benefício em questão. A consulente informa que, além do transporte do CBUQ, o caminhão efetua a distribuição do produto e, associado a um equipamento nomeado “vibroacabadora”, comprime o produto, promovendo a pavimentação da rodovia.

21. A respeito do CBUQ, da forma de transporte e aplicação do produto para a pavimentação da rodovia objeto do contrato, buscamos o disposto na Norma DNIT 031/2006, que define a sistemática a ser empregada na execução de camada do pavimento flexível de estradas de rodagem, pela confecção de mistura asfáltica a quente em usina apropriada utilizando ligante asfáltico, agregados e material de enchimento (filer) e estabelece os requisitos concernentes aos materiais, equipamentos, execução e controle de qualidade dos materiais empregados, além das condições de conformidade e não-conformidade e de medição dos serviços. Assim dispõe a referida Norma DNIT:

Definição Concreto Asfáltico - Mistura executada a quente, em usina apropriada, com características específicas, composta de agregado graduado, material de enchimento (filer) se necessário e cimento asfáltico, espalhada e compactada a quente.

(...)

5.3 Equipamentos

Os equipamentos necessários à execução dos serviços serão adequados aos locais de instalação das obras, atendendo ao que dispõem as especificações para os serviços.

Devem ser utilizados, no mínimo, os seguintes equipamentos:

a) Depósito para ligante asfáltico;

Os depósitos para o ligante asfáltico devem possuir dispositivos capazes de aquecer o ligante nas temperaturas fixadas nesta Norma. Estes dispositivos também devem evitar qualquer superaquecimento localizado. Deve ser instalado um sistema de recirculação para o ligante asfáltico, de modo a garantir a circulação, desembaraçada e contínua, do depósito ao misturador, durante todo o período de operação. A capacidade dos depósitos deve ser suficiente para, no mínimo, três dias de serviço.

b) Silos para agregados;

Os silos devem ter capacidade total de, no mínimo, três vezes a capacidade do misturador e ser divididos em compartimentos, dispostos de modo a separar e estocar, adequadamente, as frações apropriadas do agregado. Cada compartimento deve possuir dispositivos adequados de descarga. Deve haver um silo adequado para o filer, conjugado com dispositivos para a sua dosagem.

c) Usina para misturas asfálticas;

A usina deve estar equipada com uma unidade classificadora de agregados, após o secador, dispor de misturador capaz de produzir uma mistura uniforme. Um termômetro, com proteção metálica e escala de 90° a 210 °C (precisão ± 1 °C), deve ser fixado no dosador de ligante ou na linha de alimentação do asfalto, em local adequado, próximo à descarga do misturador. A usina deve ser equipada além disto, com pirômetro elétrico, ou outros instrumentos termométricos aprovados, colocados na descarga do secador, com dispositivos para registrar a temperatura dos agregados, com precisão de ± 5 °C. A usina deve possuir termômetros nos silos quentes. Pode, também, ser utilizada uma usina do tipo tambor/secador/misturador, de duas zonas (convecção e radiação), provida de: coletor de pó, alimentador de “filler”, sistema de descarga da mistura asfáltica, por intermédio de transportador de correia com comporta do tipo “clam-shell” ou alternativamente, em silos de estocagem. A usina deve possuir silos de agregados múltiplos, com pesagem dinâmica e deve ser assegurada a homogeneidade das granulometrias dos diferentes agregados. A usina deve possuir ainda uma cabine de comando e quadros de força. Tais partes devem estar instaladas em recinto fechado, com os cabos de força e comandos ligados em tomadas externas especiais para esta aplicação. A operação de pesagem de agregados e do ligante asfáltico deve ser semi-automática com leitura instantânea e acumuladora, por meio de registros digitais em “display” de cristal líquido. Devem existir potenciômetros para compensação das massas específicas dos diferentes tipos de ligantes asfálticos e para seleção de velocidade dos alimentadores dos agregados frios.

d) **Caminhões basculantes para transporte da mistura;**

Os caminhões, tipo basculante, para o transporte do concreto asfáltico usinado a quente, devem ter caçambas metálicas robustas, limpas e lisas, ligeiramente lubrificadas com água e sabão, óleo cru fino, óleo parafínico, ou solução de cal, de modo a evitar a

aderência da mistura à chapa. A utilização de produtos susceptíveis de dissolver o ligante asfáltico (óleo diesel, gasolina etc.) não é permitida.

e) Equipamento para espalhamento e acabamento;

O equipamento para espalhamento e acabamento deve ser constituído de pavimentadoras automotrizes, capazes de espalhar e conformar a mistura no alinhamento, cotas e abaulamento definidos no projeto. As acabadoras devem ser equipadas com parafusos sem fim, para colocar a mistura exatamente nas faixas, e possuir dispositivos rápidos e eficientes de direção, além de marchas para a frente e para trás. As acabadoras devem ser equipadas com alisadores e dispositivos para aquecimento, à temperatura requerida, para a colocação da mistura sem irregularidade.

f) Equipamento para compactação;

O equipamento para a compactação deve ser constituído por rolo pneumático e rolo metálico liso, tipo tandem ou rolo vibratório. Os rolos pneumáticos, autopropulsionados, devem ser dotados de dispositivos que permitam a calibragem de variação da pressão dos pneus de 2,5 kgf/cm² a 8,4 kgf/cm². O equipamento em operação deve ser suficiente para compactar a mistura na densidade de projeto, enquanto esta se encontrar em condições de trabalhabilidade.

5.4 Execução

(...)

5.4.5 Transporte do concreto asfáltico

O concreto asfáltico produzido deve ser transportado, da usina ao ponto de aplicação, nos veículos especificados no item 5.3 quando necessário, para que a mistura seja colocada na pista à temperatura especificada. Cada carregamento deve ser coberto com lona ou outro material aceitável, com tamanho suficiente para proteger a mistura.

22. Assim, s.m.j., a partir da leitura da Norma DNIT acima transcrita, ainda que não se confunda o caminhão responsável pelo transporte do produto (item 5.3 “d”) com os equipamentos necessários para o espalhamento, acabamento e compactação do pavimento (itens 5.3 “e” e “f”), a prestação de serviço de transporte se enquadra no conceito definido pela alínea c, do inciso I, do art. 2º do Decreto nº 6.144, de 3 de julho de 2007, uma vez que a Norma DNIT 031/2006 define o caminhão como “*equipamento necessário para a prestação do serviço*” objeto do contrato amparado pelo Regime, bem como destaca a obrigatoriedade de transporte do concreto asfáltico nesse veículo, “*para que a mistura seja colocada na pista à temperatura especificada*”, restando, assim, claro que não se trata de mero frete de produto, mas de parte indispensável à operação de pavimentação da rodovia.

23. Finalmente, em relação ao terceiro item da consulta (*serviço de usinagem do CBUQ*), ressalta-se que sobre o tema já houve manifestação da Coordenação-Geral de Tributação – Cosit – por meio Solução de Consulta Cosit nº 13, de 4 de janeiro de 2019, e cujo entendimento, por força dos arts. 31 e 33 da IN RFB nº 2.058, de 2021, possui efeito vinculante no âmbito desta RFB. A seguir, transcrevem-se trechos das referida SC Cosit pertinentes ao caso em análise:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS REIDI. SUSPENSÃO.

Para os fins do Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura (Reidi), a industrialização por encomenda, assim entendida aquela que tenha sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, mediante a remessa de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos, não é considerada uma prestação de serviços, afastando-se a aplicação do art. 4º da Lei nº 11.488, de 2007, para casos da espécie.

A aquisição, ainda que por encomenda, de Aparelhos de Mudança de Via (AMVs) que tem por finalidade permitir a mudança de direção pela qual segue a composição férrea, possibilitando, ainda, a manobra e posicionamento de trens em pátios, utilizados para incorporação em obras de infraestrutura destinadas ao ativo imobilizado, encontra amparo na suspensão da Cofins prevista no art. 3º da Lei nº 11.488, de 2007.

(...)

13. A atividade sob exame consiste na industrialização de AMV's (Aparelho de Mudança de Via) realizada por terceiros, mediante a remessa de trilhos por parte do consulente. Os trilhos são adquiridos pelo interessado e, posteriormente, remetidos para outra empresa, que os transformam em AMV's. Após essa etapa, os AMV'S são imediatamente fixados ao solo. O consulente enfatiza que esse serviço é essencial ao projeto, pois indispensáveis à infraestrutura ferroviária, permitindo a mudança de direção pela qual segue a composição férrea e, assim, possibilitam a manobra e posicionamento de trens nos pátios da ferrovia.

14. Essa operação amolda-se ao conceito de industrialização por encomenda conforme previsto no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (RIPI/2010), cujo art. 9º, inciso IV, adiante se transcreve:

“Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

(...)

IV - os estabelecimentos comerciais de produtos cuja industrialização tenha sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, mediante a remessa, por eles efetuada, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso III, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 33º);”

15. Na hipótese de industrialização por encomenda, a Secretaria da Receita Federal já havia expedido Ato Declaratório no sentido de disciplinar quais hipóteses de industrialização por encomenda seria, ou não, considerada um “serviço”. O ADI nº 20, de 13 de dezembro de 2007 (atualmente revogado), assim dispunha acerca da industrialização por encomenda:

“Art. 1º Para fins da apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), considera-se prestação de serviço as operações de industrialização por encomenda quando na composição do custo total dos insumos do produto industrializado por encomenda houver a preponderância dos custos dos insumos fornecidos pelo encomendante.”

16. Mencionado ADI foi revogado pelo ADI nº 26, de 25 de abril de 2008, que remete, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL, aos conceitos de industrialização constantes no RIPI/2002, nos seguintes termos:

“Art. 1º Para fins de apuração das bases de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), consideram-se industrialização as operações definidas no art. 4º do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, observadas as disposições do art. 5º c/c o art. 7º do referido decreto.

Art. 2º Fica revogado o ADI RFB nº 20, de 13 de dezembro de 2007.”

17. O consulente informa que efetua a remessa de trilhos para outro estabelecimento industrial que os modifica, transformando-os em aparelhos de mudança de via (AMV's). Após essa etapa, os equipamentos retornam ao estabelecimento do interessado para imediata fixação ao solo. Apesar de ausente informações mais detalhadas sobre esse processo, resta evidente que se trata de uma operação típica de industrialização, na modalidade de beneficiamento (art. 4º, inciso II, do RIPI/2010), uma vez que a operação modifica, aperfeiçoa ou, de qualquer forma, altera o funcionamento ou a utilização do produto.

18. Ressalte-se, por necessário, que não afasta o conceito de industrialização o fato dessa operação ser efetuada sob encomenda, mediante remessa de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos, na qual o executor aplique tão-somente mão-de-obra e, eventualmente, produtos complementares.

19. Com efeito, a industrialização sob encomenda, efetuada a pedido de outro estabelecimento, pode caracterizar-se como mera etapa do processo de fabricação de um produto e, como tal, a tributação do IPI se impõe. De bom alvitre rememorar que o IPI tem por base econômica as operações com produtos industrializados e como fato gerador a saída do produto industrializado do estabelecimento industrial. Como ciclo do processo industrial, não se pode caracterizar essas operações como prestação de serviços no sentido de afastar a própria incidência do IPI.

20. O simples fato de um estabelecimento socorrer-se de outro para realizar parte do processo de fabricação de determinado produto não caracteriza essa etapa como mera prestação de serviços, ainda que o executor da encomenda não tenha empregado matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem próprios. O que prepondera, nesse tipo de operação, é a “entrega do produto” e não o “fazer um serviço”.

21. Se o próprio estabelecimento encomendante executasse, ele próprio, essa etapa do processo de industrialização, agregando unicamente mão-de-obra nesse estágio, seria indene de dúvidas de que, sobre o produto ao final elaborado, incidiria apenas o IPI. Não se pode romper esse ciclo apenas porque uma parte do estágio de elaboração do produto foi efetuada por outro estabelecimento industrial, a mando daquele. Em verdade, os esforços realizados por mais de uma indústria visam, unicamente, à elaboração de produto, e produto industrializado sujeito à incidência do IPI. Todas as operações industriais assim realizadas têm por finalidade precípua a entrega de uma coisa (res), e não a prestação de um serviço. Ainda que existam etapas em que prepondere o serviço, trata-se de serviço industrial prestado visando à fabricação de um produto.

22. De se frisar, por oportuno, que nesses casos, o executor da encomenda não emite Nota Fiscal de Serviços, mas, sim, Nota Fiscal modelos 1 ou 1-A (art. 407, do RIPI/2010), inclusive com destaque do IPI, quando for o caso, para acompanhar o produto assim industrializado.

23. A despeito de se afastar, no caso concreto, que a atividade de industrialização por encomenda não é considerada um serviço, resta evidente, por outro lado, que os Aparelhos de Mudança de Via (AMV) podem ser considerados “aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos e de materiais de construção para utilização em obras de

infraestrutura destinados ao ativo imobilizado” (art. 3º, caput, da Lei nº 11.588, de 2007).

24. Conforme dispõe o art. 5º, inc. I, “c”, do Decreto nº 6.144, de 2 de julho de 2007, adiante transcrito, a construção de ferrovias estão alcançadas pelo programa, pois integram as obras de infraestrutura que podem ser beneficiadas pelo Reidi:

“Art. 5º A habilitação de que trata o art. 4º somente poderá ser requerida por pessoa jurídica de direito privado titular de projeto para implantação de obras de infraestrutura nos setores de:

I - transportes, alcançando exclusivamente: (Redação dada pelo Decreto nº 7.367, de 2010)

a) rodovias e hidrovias; (Incluído pelo Decreto nº 7.367, de 2010)

b) portos organizados e instalações portuárias de uso privativo; (Incluído pelo Decreto nº 7.367, de 2010)

c) trens urbanos e ferrovias, inclusive locomotivas e vagões; e (Incluído pelo Decreto nº 7.367, de 2010)

d) sistemas aeroportuários e sistemas de proteção ao voo instalados em aeródromos públicos; (Incluído pelo Decreto nº 7.367, de 2010)”

25. Portanto, tanto os aparelhos, instrumentos e equipamentos novos, além de materiais de construção de obras de infraestrutura estão alcançados pela suspensão das contribuições sociais. Ademais, ainda que não se pudesse enquadrar os AMVs como “aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos”, certamente podem ser considerados como “materiais de construção de obras de infraestrutura”. Com efeito, o termo “materiais de construção” citados no caput do art. 3º da Lei nº 11.488, de 2007, tem conceito abrangente, sendo considerado todo aquele utilizado para, por exemplo, construir uma ferrovia, uma rodovia, uma usina de geração de energia e assim por diante. **Evidente, pois, que os trilhos propriamente ditos, dormentes, AMVs e tudo o mais que se incorporar à construção de uma ferrovia, em caráter permanente, estão abrangidos pela suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevista no art. 3º da Lei nº 11.488, de 2007.**

(...)

Conclusão

26. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo ao consulente que:

26.1 Para os fins do Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura (Reidi), REIDI, a industrialização por encomenda, assim entendida aquela que tenha sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, mediante a remessa de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos, não é considerada uma prestação de serviços, afastando-se a aplicação do art. 4º da Lei nº 11.488, de 2007, para casos da espécie.

26.2 **A aquisição, ainda que por encomenda, de Aparelhos de Mudança de Via (AMVs), que tem por finalidade permitir a mudança de direção pela qual segue a composição férrea, possibilitando, ainda, a manobra e posicionamento de trens em pátios, incorporados ao ativo imobilizado da obra de infraestrutura, encontra amparo na**

suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevista no art. 3º da Lei nº 11.488, de 2007.

24. Ainda que a Solução de Consulta Cosit nº 13, de 2019, trate de produto distinto (Aparelhos de Mudança de Via - AMVs), os seus preceitos se aplicam ao presente caso.

25. Note que, na referida SC Cosit nº 13, de 2019, concluiu-se que a industrialização por encomenda dos Aparelhos de Mudança de Via (AMVs), assim entendida aquela que tenha sido realizada por outro estabelecimento mediante a remessa de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos, não é considerada uma prestação de serviços, afastando-se a aplicação do art. 4º da Lei nº 11.488, de 2007. De outra banda, a aquisição dos mesmos produtos, ainda que por encomenda, incorporados ao ativo imobilizado da obra de infraestrutura, encontra amparo na suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevista no art. 3º da Lei nº 11.488, de 2007.

26. Portanto, no presente caso, de forma análoga, por se tratar de uma operação em que determinado estabelecimento remete insumos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) a um estabelecimento industrial, para que este submeta estes insumos a um processo industrial e retorne esses produtos industrializados (CBUQ) ao estabelecimento encomendante, tal operação caracteriza-se como industrialização por encomenda, e não uma mera prestação de serviços, afastando-se a aplicação do art. 4º da Lei nº 11.488, de 2007, o qual suspende a exigência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no caso de venda ou importação de serviços destinados a obras de infraestrutura para incorporação ao ativo imobilizado.

27. Contudo, resta evidente, por outro lado, que o Concreto Betuminoso Usinado a Quente (CBUQ) pode ser considerado “(...) materiais de construção para utilização em obras de infraestrutura destinados ao ativo imobilizado”, enquadrando-se a sua aquisição no art. 3º, caput, da Lei nº 11.488, de 2007, o qual suspende a exigência das contribuições no caso de venda ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, e de materiais de construção para utilização ou incorporação em obras de infraestrutura destinadas ao ativo imobilizado.

28. Conforme dispõe o art. 5º, inc. I, “a”, do Decreto nº 6.144, de 2 de julho de 2007, adiante transcrito, a construção de rodovias está alcançada pelo programa, pois integra as obras de infraestrutura que podem ser beneficiadas pelo Reidi:

“Art. 5º A habilitação de que trata o art. 4º somente poderá ser requerida por pessoa jurídica de direito privado titular de projeto para implantação de obras de infraestrutura nos setores de:

I - transportes, alcançando exclusivamente: (Redação dada pelo Decreto nº 7.367, de 2010)

a) rodovias e hidrovias; (Incluído pelo Decreto nº 7.367, de 2010)

b) portos organizados e instalações portuárias de uso privativo; (Incluído pelo Decreto nº 7.367, de 2010)

(...)

29. Por conseguinte, evidente, pois, que Concreto Betuminoso Usinado a Quente (CBUQ) e tudo o mais que se incorporar à construção de uma rodovia, em caráter permanente, estão abrangidos pela suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevista no art. 3º da Lei nº 11.488, de 2007.

30. Dessa forma, por todo o exposto, reconhece-se que a aquisição de CBUQ, ainda que por encomenda, incorporado ao ativo imobilizado da obra de infraestrutura, a vista de não poder ser enquadrada como prestação de serviço abarcada pelo benefício disposto no art. 4º da Lei nº 11.488, de 2007, pode ser beneficiada com a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevista no art. 3º da Lei nº 11.488, de 2007 (aquisição de materiais de construção para utilização ou incorporação em obras de infraestrutura destinadas ao ativo imobilizado).

CONCLUSÃO

31. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo à interessada que:

31.1 em relação à aquisição de brita, declara-se por sua ineficácia, considerando o disposto no artigo 27, VII, da IN RFB nº 2.058, de 2021;

31.2 em relação ao transporte do CBUQ, tal prestação de serviço se enquadra no conceito definido pela alínea c, do item I, do artigo 2º do Decreto nº 6.144, de 3 de julho de 2007, uma vez que a Norma DNIT 031/2006 define o caminhão que realiza tal atividade como “*equipamento necessário*” para a prestação do serviço de pavimentação da rodovia, objeto do contrato amparado pelo Regime, bem como destaca a **obrigatoriedade** de transporte do concreto asfáltico nesse veículo, “*para que a mistura seja colocada na pista à temperatura especificada*”, restando, assim, claro que não se trata de mero frete de produto, mas de parte indispensável à operação de pavimentação da rodovia;

31.3 para os fins do Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura (Reidi), a industrialização por encomenda, assim entendida aquela que tenha sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiros, mediante a remessa de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos, não é considerada uma prestação de serviços, afastando-se a aplicação do art. 4º da Lei nº 11.488, de 2007, para casos da espécie;

31.4 a aquisição, ainda que por encomenda, de Concreto Betuminoso Usinado a Quente (CBUQ), utilizado na construção de rodovias, incorporado ao ativo imobilizado da obra de infraestrutura, encontra amparo na suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevista no art. 3º da Lei nº 11.488, de 2007.

Assinado digitalmente

ELADIO ALBUQUERQUE COSTA NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para sua aprovação.

Assinado digitalmente
RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri – Substituto

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do artigo 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência à interessada.

Assinado digitalmente
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit