



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE CONSULTA

71 – COSIT

DATA

4 de abril de 2025

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Normas de Administração Tributária

REPETRO-INDUSTRIALIZAÇÃO. CRITÉRIO CONTÁBIL DE ORDEM “PRIMEIRO QUE ENTRA, PRIMEIRO QUE SAI”. UTILIZAÇÃO.

De acordo com a Instrução Normativa RFB nº 1.901, de 2019, arts. 22 e 23, o controle fiscal é relativo à entrada e à saída de mercadoria e à apuração dos tributos devidos, extintos ou com pagamento suspenso, relativos às mercadorias comercializadas ao amparo do regime. Por isso, o critério contábil de ordem "primeiro que entra, primeiro que sai" (PEPS), com seu uso determinado no art. 24, somente pode ser entendido como sendo a primeira matéria-prima que entra e o primeiro produto industrial comercializado, isto é, aquele que sai mediante venda.

Dispositivos legais: Instrução Normativa RFB nº 1.901, de 2019, arts. 2º, 22, 23, 24 e 26, § único.

RELATÓRIO

A pessoa jurídica interessada, devidamente qualificada, apresenta consulta, informando ser tradicional fabricante de equipamentos para o mercado de óleo e gás. Para a realização dessas atividades, se habilitou ao regime especial Repetro-Industrialização. Esclarece que o referido regime beneficia as operações de industrialização de produtos destinados às pessoas jurídicas habilitadas no Repetro-Sped e comenta alguns dispositivos da Instrução Normativa RFB nº 1.901, de 19 de julho de 2019.

2. Em seguida, afirma que a controvérsia que deu ensejo à presente consulta diz respeito ao ponto referencial do método PEPS aplicável ao regime Repetro-Industrialização, haja vista que a Consultante vem adquirindo insumos para a fabricação de bens a serem fornecidos a operadoras de petróleo e gás, encomendantes dos bens, conforme as necessidades técnicas e operacionais destas.

3. De acordo com a Instrução Normativa RFB nº 1.901, 2019, para fins do cumprimento do compromisso de industrialização, a Receita Federal levará em consideração o método “Primeiro que Entra, Primeiro que Sai” (PEPS). No entanto, não há clareza na norma acerca do parâmetro aplicável ao método, isto é:

(i) se o termo “primeiro que sai” se refere ao primeiro item empregado no processo produtivo (“PEPS industrialização”); ou

(ii) se o termo “primeiro que sai” seja compreendido como o primeiro insumo vendido (aplicado ao produto final) – (“PEPS venda”).

4. Em sua atividade industrial, a Consulente busca utilizar o mais imediatamente possível os insumos fungíveis adquiridos, de modo a assegurar o cumprimento do compromisso de industrialização no escopo do Repetro-Industrialização.

5. A Consulente ressalta que o setor de exploração e produção de petróleo e gás (adquirente dos bens produzidos sob Repetro-Industrialização) possui diversas particularidades relativas ao cronograma de operação e especificidade técnica, o que não permite que o processo produtivo dos fornecedores (beneficiários do Repetro-Industrialização) ocorra em ordem cronológica, no formato de esteira de produção.

6. Afirma que outro ponto relevante da indústria, se refere às especificidades técnicas e de qualidade exigidas pelos adquirentes. Isso faz com que dois insumos aparentemente fungíveis não sejam na prática, visto que alguns clientes exigem que seus produtos sejam produzidos com insumos de determinados fornecedores, ou com alguma especificidade que impede que aquele insumo (ou produto) seja fornecido para outro cliente, ainda que as classificações técnicas os caracterizem como semelhantes ou fungíveis.

7. Diante dessas particularidades da indústria de petróleo e gás, não é possível assegurar que o primeiro produto produzido (com o primeiro insumo adquirido) será o primeiro a ser vendido, pois a etapa de venda depende do comando do encomendante final.

8. Assim, entende a Consulente que quando a Instrução Normativa RFB nº 1.901, de 2019, tratou do PEPS, quis determinar que o método será utilizado exclusivamente a partir do controle do compromisso existente entre aquisição do insumo e o seu consumo na produção, por melhor se amoldar à dinâmica da fabricação de produtos destinados à indústria de petróleo e gás.

9. Apesar disso, da leitura da norma não é possível extrair com clareza absoluta o ponto referencial aplicável ao PEPS.

10. Em seguida, para melhor ilustrar os cenários (PEPS industrialização x PEPS venda), a Consulente apresenta, a título exemplificativo, esquemas gráficos, como formas de se interpretar a aplicação do PEPS no contexto do Repetro-Industrialização.

11. No entendimento da Consulente, a forma de se interpretar a aplicação do PEPS, no contexto do regime, que melhor representa o seu objetivo é a que resguarda o emprego efetivo na industrialização (PEPS Industrialização), em razão de melhor se coadunar com a dinâmica da

indústria de petróleo e gás natural, sem prejudicar o controle do prazo do regime, que, em qualquer hipótese, deverá respeitar o disposto no art. 20, da Instrução Normativa RFB nº 1.901, de 2019.

12. Segundo a inicial, de forma diversa, interpretar o PEPS Venda não serviria para identificar o insumo efetivamente utilizado em cada produção, dado que a indústria de O&G não trabalha com uma “esteira de produção linear”, a exemplo do que acontece com a indústria automobilística.

13. Diante do exposto, afirma que as possibilidades de interpretação do PEPS trazem consequências divergentes no tocante à tempestividade/adimplemento do regime. Enquanto o PEPS na Industrialização possui maior identidade com as operações realizadas no contexto do Repetro-Industrialização, o PEPS na Venda não refletiria as particularidades do setor, partindo da premissa de que o primeiro item vendido seria composto do primeiro insumo adquirido.

14. Na fundamentação legal, a Consulente afirma que o art. 24 da Instrução Normativa RFB nº 1.901, de 2019, indica que o PEPS será utilizado para fiscalizar o cumprimento do compromisso de industrialização de que trata o art. 2º, mas neste artigo, por sua vez, faz referência à própria aquisição de insumos e subsequente fabricação, sem mencionar qualquer compromisso relativo à venda.

15. Em seguida, comenta que o art. 31 da Instrução Normativa RFB nº 1.901, de 2019, ao disciplinar a apuração e o recolhimento dos tributos que seriam devidos por ocasião do encerramento de prazo, estabelece, novamente o critério PEPS. Todavia, o art. 31, ao mencionar as “*mercadorias constantes do estoque*” indica que o método PEPS somente será aplicado aos insumos que não foram utilizados, e não aos produtos já fabricados/industrializados ou em processo de produção que ainda não foram vendidos, o que reforça a interpretação de que o PEPS no Repetro-Industrialização é utilizado como forma de assegurar a destinação à produção, enquanto o prazo do regime será apurado considerando o efetivo emprego e a venda daquele determinado insumo.

16. A Consulente cita também o processo em que tentou obter esclarecimentos a respeito da interpretação da legislação que dispõe sobre o PEPS no Repetro-Industrialização, porém a consulta foi declarada ineficaz, com base no art. 27, inciso VII, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 09 de dezembro de 2021. No entendimento da RFB, o questionamento formulado seria idêntico ao constante do Manual do Repetro, precisamente na pergunta G.4.7, assunto “Ordem PEPS e prazo de vigência do regime”, o que levou à declaração de ineficácia da consulta. Ocorre, porém, que a resposta à pergunta G.4.7, constante do Manual do Repetro-Sped, não esclarece a questão, segundo afirma.

17. Em seguida, apresenta os seguintes questionamentos:

1) Está correto o entendimento da Consulente de que quando o art. 24, da IN RFB nº 1.901/19, inserido no capítulo “do controle do regime”, dispõe que para fins do compromisso de fiscalização será utilizado o método PEPS, ele quer dizer que o primeiro insumo adquirido deverá ser o primeiro empregado na industrialização?

2) Está correto o entendimento da Consulente de que o método PEPS previsto nos arts. 24 e 31 da IN RFB nº 1.901/19 não será utilizado como forma de controle do prazo de vigência do regime, de modo que o regime será encerrado para o insumo mediante o emprego na industrialização, seguida da venda do produto em que o insumo foi efetivamente empregado, independentemente do momento em que ocorrer a venda desde que respeitado o prazo de vigência disposto no art. 20, da IN RFB nº 1.901/19?

18. É o relatório.

FUNDAMENTOS

19. De início, é para sublinhar que este feito se habilita ao conhecimento, eis que preenche os requisitos legais de admissibilidade. Nada obstante, cabe frisar que a consulta não sobrestá prazos de recolhimento de tributo retido na fonte ou declarado (autolançado) antes ou depois da data de sua interposição, de entrega de declaração de rendimentos ou de cumprimento de outras obrigações acessórias, não impede a instauração de procedimento fiscal para fins de apuração da regularidade do recolhimento de tributos e da apresentação de declarações, tampouco convalida informações e classificações fiscais aduzidas pelo consulente, sem prejuízo do poder-dever desta autoridade de, por meio de procedimento de fiscalização, verificar o efetivo enquadramento do caso concreto na hipótese abrangida pela respectiva solução, consoante o art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, o art. 89, § 1º, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e os arts. 19, 33, inciso II, e 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

20. Cabe, ainda, pontuar que a consulta relativa a tributos e contribuições administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil tem por finalidade o esclarecimento de dúvidas concernentes à legislação tributária federal, consoante os arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 1972, os arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e os arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 2011. Presentemente, a regulamentação sobre o tema está detalhada na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

21. Assim, objetivando a consulta elucidar ambiguidade ou obscuridade porventura existentes em dispositivos da legislação tributária aplicável a fato determinado, encontra-se fora de seu âmbito o exame da validade de quaisquer operações constantes de documentos trazidos pelo consulente, como também a confirmação dos possíveis efeitos concretos de tais operações. Posto de outro modo, em termos mais detalhados: o ato administrativo denominado Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos ou das hipóteses narradas pelo interessado na respectiva petição de consulta, limitando-se, tão somente, a apresentar a interpretação que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos ou hipóteses, partindo da premissa de que eles efetivamente correspondem à realidade.

22. A consulente apresenta uma série de questionamentos acerca da tributação no regime especial Repetro-Industrialização. Mais especificamente, apresenta dúvidas em relação aos dispositivos jurídicos da Instrução Normativa RFB nº 1.901, de 2019, que dispõem, para fins de fiscalização do cumprimento do compromisso de industrialização, que a RFB deve levar em consideração as operações realizadas ao amparo do regime segundo o critério contábil de ordem "primeiro que entra, primeiro que sai" (PEPS).

23. De início, deve-se esclarecer que o regime Repetro Industrialização exerce o controle das importações e aquisições no mercado interno, com suspensão de tributos federais, de matérias primas, materiais de embalagens e produtos intermediários, utilizados na fabricação de produtos destinados à indústria de petróleo e gás natural.

24. Os resultados da sua utilização para uma empresa do setor podem incluir a otimização da performance financeira, através da desoneração tributária e de ganhos de fluxo de caixa, redução de custos logísticos, flexibilidade, segurança e simplicidade nas operações de comércio exterior.

25. O Repetro Industrialização é uma das modalidades trazidas pelo novo Repetro-Sped, que busca incluir fornecedores de equipamentos que não eram envolvidos anteriormente no antigo regime. Este novo regime aborda mais setores do segmento de óleo e gás e amplia o incentivo ao investimento econômico interno.

26. De acordo com a Instrução Normativa RFB nº 1901, de 2019, as empresas interessadas no regime devem possuir as seguintes características:

- ser fabricante dos produtos finais a serem diretamente fornecidos à pessoa jurídica habilitada ao regime aduaneiro especial de exportação e de importação de bens destinados às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural (REPETRO), ou ao regime tributário e aduaneiro especial de utilização econômica de bens destinados às atividades de exploração, desenvolvimento e produção de petróleo e de gás natural (REPETRO-Sped), ou;

- ser fabricante intermediário de bens a serem diretamente fornecidos à pessoa jurídica de que trata o item acima.

27. A adesão de empresas do segmento ao Repetro Industrialização pode gerar uma série de benefícios fiscais e competitivos nas operações de importação e exportação. Assim que efetivada a venda do produto final ao beneficiário do regime, ou do REPETRO-Sped, a suspensão do pagamento de tributos federais se converte em:

I – Alíquota de 0% quanto à:

- Contribuição para o PIS/Pasep;
- Cofins;
- Contribuição para o PIS/Pasep-Importação;
- Cofins-Importação;

II – Isenção quanto ao Imposto de Importação e ao IPI.

28. A norma que regula o regime especial de industrialização de bens destinados às atividades de exploração, de desenvolvimento e de produção de petróleo, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos (Repetro-Industrialização), é a Instrução Normativa RFB nº 1.901, de 2019, que se reproduzem os seguintes dispositivos:

Instrução Normativa RFB nº 1.901, de 17 de julho de 2019

Art. 1º Esta Instrução Normativa regulamenta a aplicação do regime especial de industrialização de bens destinados às atividades de exploração, de desenvolvimento e de produção de petróleo, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos (Repetro-Industrialização).

CAPÍTULO I

DO CONCEITO E DOS BENEFICIÁRIOS DO REGIME

Art. 2º O Repetro-Industrialização permite à pessoa jurídica habilitada importar ou adquirir no mercado interno, com suspensão do pagamento de tributos federais, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para serem utilizados integralmente no processo de industrialização de produto final destinado às atividades de exploração, de desenvolvimento e de produção de petróleo, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos.

Parágrafo único. Para ser beneficiária do regime de que trata o caput a pessoa jurídica deverá ser:

I - fabricante dos produtos finais de que trata o § 8º do art. 458 do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, para serem diretamente fornecidos à pessoa jurídica habilitada ao regime aduaneiro especial de exportação e de importação de bens destinados às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural (Repetro) ou ao regime tributário e aduaneiro especial de utilização econômica de bens destinados às atividades de exploração, desenvolvimento e produção de petróleo e de gás natural (Repetro-Sped) pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) nos termos da legislação específica; ou

II - fabricante intermediário de bens a serem diretamente fornecidos à pessoa jurídica de que trata o inciso I.

(...)

CAPÍTULO III

DA APLICAÇÃO DO REGIME

Art. 9º O regime suspende o pagamento:

I - da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a receita auferida pela pessoa jurídica vendedora, decorrente da venda de matérias-primas,

produtos intermediários e materiais de embalagem à pessoa jurídica a que se refere o inciso I do parágrafo único do art. 2º, habilitada ao regime;

II - do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente na saída do estabelecimento industrial ou equiparado, quando a venda no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem for efetuada para pessoa jurídica a que se refere o inciso I do parágrafo único do art. 2º, habilitada ao regime; e

III - da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, da Cofins-Importação, do IPI vinculado à importação e do Imposto de Importação incidentes sobre matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, quando importados pela pessoa jurídica a que se refere o inciso I do parágrafo único do art. 2º, habilitada ao regime.

§ 1º O regime também suspende o pagamento:

I - da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita auferida pela pessoa jurídica vendedora, decorrente da venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem à pessoa jurídica a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 2º para industrialização de bens a serem diretamente fornecidos à pessoa jurídica a que se refere o inciso I do parágrafo único do art. 2º, também habilitada ao regime;

II - do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente na saída do estabelecimento industrial ou equiparado, quando a venda no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem for efetuada para pessoa jurídica a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 2º para industrialização de bens a serem diretamente fornecidos à pessoa jurídica a que se refere o inciso I do parágrafo único do art. 2º, também habilitada ao regime; e

III - da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, da Cofins-Importação, do IPI vinculado à importação e do Imposto de Importação incidentes sobre matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, quando importados por pessoa jurídica a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 2º para industrialização de bens a serem diretamente fornecidos à pessoa jurídica a que se refere o inciso I do parágrafo único do art. 2º, também habilitada ao regime.

§ 2º O disposto no caput não se aplica à importação por conta e ordem de terceiros ou à importação por encomenda.

§ 3º A pessoa jurídica habilitada a operar no regime responderá pela custódia e guarda das mercadorias, na condição de fiel depositária, a partir do desembaraço aduaneiro ou da emissão da NF-e.

§ 4º A pessoa jurídica habilitada no regime, referida no parágrafo único do art. 2º, que realizar aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem com suspensão do pagamento dos tributos de que trata o caput e não os industrializar ou fornecer o produto industrializado resultante no

prazo de vigência do regime, fica obrigada a recolher, na condição de responsável, os tributos não pagos em decorrência da suspensão usufruída pelo fornecedor, bem como os acréscimos legais devidos, nos termos da legislação específica, calculados a partir da data da ocorrência do fato gerador.

§ 5º Desfeito o vínculo contratual referido nos §§ 1º ou 2º do art. 4º, fica vedada a importação ou a aquisição de bens no mercado interno ao amparo do regime.

Art. 10. A venda do produto final pela pessoa jurídica a que se refere o inciso I do parágrafo único do art. 2º, habilitada ao regime, à pessoa jurídica beneficiária do Repetro ou do Repetro-Sped será realizada com suspensão do pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e do IPI.

§ 1º A pessoa jurídica habilitada ao Repetro ou ao Repetro-Sped que realizar a aquisição do produto final com suspensão do pagamento dos tributos de que trata o caput e não o destinar no prazo de 3 (três) anos, contado a partir da data de aquisição constante da NF-e, fica obrigada a recolher, na condição de responsável, os tributos não pagos em decorrência da suspensão usufruída pelo fornecedor, bem como os acréscimos legais devidos, nos termos da legislação específica, calculados a partir da data da ocorrência do fato gerador.

§ 2º A unidade da RFB a que se refere o caput do art. 5º poderá prorrogar, por até 12 (doze) meses, o prazo de que trata o § 1º, em casos excepcionais, devidamente justificados.

Art. 11. São condições para que a pessoa jurídica habilitada ao regime possa usufruir dos benefícios disciplinados nesta Instrução Normativa:

I - manter de forma segregada a escrituração fiscal das operações promovidas pelos estabelecimentos que operam no regime;

II - escriturar a EFD-Contribuições e o Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque integrante da EFD-ICMS/IPI;

III - emitir NF-e para toda entrada ou saída de produtos de seu estabelecimento, nos termos da legislação específica; e

IV - manter vínculo contratual com pelo menos um beneficiário do Repetro, do Repetro-Sped ou do Repetro-Industrialização, conforme estabelecido no § 1º do art. 4º.

(...)

CAPÍTULO IV

DO PRAZO DE VIGÊNCIA

Art. 20. O prazo de vigência do regime será de 1 (um) ano, prorrogável automaticamente pelo mesmo período, contado da data do respectivo desembaraço aduaneiro ou da emissão da NF-e, na hipótese de aquisição no mercado interno.

§ 1º A aplicação do regime deverá ser extinta antes do término do prazo de vigência definido neste artigo.

§ 2º Na hipótese de importação ou de aquisição no mercado interno de mercadorias destinadas a produção de bens de longo ciclo de fabricação, o prazo de vigência será concedido por período compatível com o de fabricação, constante do contrato, desde que não ultrapasse o período de 5 (cinco) anos.

§ 3º Os prazos de que tratam este artigo são aplicáveis por beneficiário.

(...)

CAPÍTULO V

DO CONTROLE DO REGIME

Art. 22. O controle fiscal relativo à entrada, estoque e saída de mercadoria em estabelecimento autorizado a operar o regime será efetuado com base nas EFD a que se refere o inciso IV do art. 4º, nas NF-e, no Portal Siscomex e no Siscomex, além dos respectivos controles corporativos e fiscais da pessoa jurídica beneficiária.

Art. 23. A pessoa jurídica habilitada deverá manter o controle de entrada, estoque e saída de mercadorias, de registro e apuração dos tributos devidos, extintos ou com pagamento suspenso, relativos às mercadorias comercializadas ao amparo do regime.

Parágrafo único. Observado o disposto no caput, fica dispensado o controle segregado de estoque de mercadorias.

Art. 24. Para fins de fiscalização do cumprimento do compromisso de industrialização de que trata o art. 2º, a RFB levará em consideração as operações realizadas ao amparo do regime segundo o critério contábil de ordem "primeiro que entra, primeiro que sai" (PEPS).

(...)

CAPÍTULO VII

DA EXTINÇÃO DA APLICAÇÃO DO REGIME

Art. 26. A aplicação do regime extingue-se com a adoção, pelo beneficiário, de forma isolada ou conjunta, de quaisquer das seguintes providências:

I - no caso de produtos finais resultantes do processo de industrialização, venda dos bens à pessoa jurídica habilitada ao Repetro ou ao Repetro-Sped;

II - no caso de produtos intermediários resultantes do processo de industrialização promovido pela pessoa jurídica prevista no inciso II do parágrafo único do art. 2º, venda dos bens à pessoa jurídica indicada no inciso I do parágrafo único do art. 2º habilitada ao regime; e

III - no caso de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que, no todo ou em parte, deixarem de ser empregados no processo produtivo dos

produtos finais resultantes do processo de industrialização no regime, ou que forem empregados em desacordo com o referido processo, a adoção de algum dos seguintes procedimentos:

- a) exportação;*
- b) transferência para outro regime aduaneiro ou tributário especial, nos termos da legislação específica;*
- c) destruição, sob controle aduaneiro, às expensas do interessado; ou*
- d) destinação para o mercado interno, com o pagamento dos tributos suspensos e dos acréscimos legais devidos.*

Parágrafo único. O despacho de exportação, na hipótese prevista na alínea "a" do inciso III do caput, será processado no Portal Siscomex com base em declaração de exportação.

Art. 27. Efetivada a venda do produto final a beneficiário do Repetro ou do Repetro-Sped, a suspensão do pagamento dos tributos federais converte-se em:

I - alíquota de 0% (zero por cento), quanto à:

- a) Contribuição para o PIS/Pasep;*
- b) Cofins;*
- c) Contribuição para o PIS/Pasep-Importação; e*
- d) Cofins-Importação; e*

II - isenção, quanto ao Imposto de Importação e ao IPI.

(...)

Art. 31. Findo o prazo estabelecido para a destinação do bem, os tributos suspensos deverão ser recolhidos com os respectivos acréscimos de juros e multa de mora, calculados a partir da data de ocorrência dos respectivos fatos geradores.

Parágrafo único. Na hipótese prevista neste artigo, para efeito de cálculo dos tributos devidos, as mercadorias constantes do estoque serão vinculadas às respectivas Declarações de Importação ou às correspondentes notas fiscais de aquisição no mercado interno, com base no critério contábil "primeiro que entra, primeiro que sai" (PEPS).

Art. 32. Expirado o prazo de permanência das mercadorias no regime sem que tenha sido adotada uma das providências indicadas no art. 26, o beneficiário do Repetro-Industrialização ficará sujeito a lançamento de ofício do correspondente crédito tributário, com acréscimos moratórios e aplicação das penalidades pecuniárias previstas na legislação. (Grifou-se)

29. A Consulente apresenta como primeiro questionamento o seguinte:

Está correto o entendimento da Consulente de que quando o art. 24, da IN RFB nº 1.901/19, inserido no capítulo "do controle do regime", dispõe que para fins do

compromisso de fiscalização será utilizado o método PEPS, ele quer dizer que o primeiro insumo adquirido deverá ser o primeiro empregado na industrialização?

30. PEPS é a sigla para “primeiro que entra, primeiro que sai”, que vem do termo em inglês FIFO, *First in, First out*. Em síntese, os produtos que entraram primeiro no estoque serão os primeiros a saírem da empresa, ou seja, serão os primeiros a serem vendidos.

31. A Instrução Normativa RFB nº 1.901, de 2019, em nenhum de seus dispositivos faz referência ao método PEPS no sentido de que o primeiro insumo adquirido deverá ser o primeiro empregado na industrialização.

32. O critério contábil de ordem "primeiro que entra, primeiro que sai" (PEPS) é utilizado como método de controle fiscal do regime. A Instrução Normativa RFB nº 1.901, de 2019, em seu art. 22, refere-se ao controle fiscal relativo à entrada, estoque e saída de mercadoria em estabelecimento autorizado; em seu art. 23, dispõe que a pessoa jurídica habilitada deverá manter o controle de entrada, estoque e saída de mercadorias, de registro e apuração dos tributos devidos, extintos ou com pagamento suspenso, relativos às mercadorias comercializadas ao amparo do regime; e em seu art. 24, consta que, para fins de fiscalização do cumprimento do compromisso de industrialização de que trata o art. 2º, a RFB levará em consideração as operações realizadas ao amparo do regime segundo o critério contábil de ordem "primeiro que entra, primeiro que sai" (PEPS).

33. Na inicial, afirma-se que o art. 24 da Instrução Normativa RFB nº 1.901, de 2019, indica que o PEPS será utilizado para fiscalizar o cumprimento do compromisso de industrialização de que trata o art. 2º, dispositivo jurídico que faria referência à própria aquisição de insumos e subsequente fabricação, sem mencionar qualquer compromisso relativo à venda. Todavia, tal entendimento encontra-se equivocado. O citado art. 2º, *caput*, refere-se a processo de industrialização de produto final destinado às atividades de exploração, de desenvolvimento e de produção de petróleo, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos, enquanto o seu § único, no inciso I, refere-se a produto final diretamente fornecidos, e, no inciso II, à fabricação intermediária de bens a serem diretamente fornecidos. Evidenciado está, portanto, que os dispositivos jurídicos presentes no citado art. 2º, estão vinculados a produto final e a bens diretamente fornecidos, ou seja, vendidos e não ao compromisso de industrialização como alegado pela Consulente.

34. A Consulente também afirma que o setor de exploração e produção de petróleo e gás (adquirente dos bens produzidos sob Repetro-Industrialização) possui diversas particularidades relativas ao cronograma de operação e especificidade técnica, o que não permite o uso do critério contábil do “primeiro que entra, primeiro que sai” (PEPS). Alega que dois insumos aparentemente fungíveis não sejam na prática, visto que alguns clientes exigem que seus produtos sejam produzidos com insumos de determinados fornecedores, ou com alguma especificidade que impede que aquele insumo (ou produto) seja fornecido para outro cliente. Afirma, ainda, não ser possível assegurar que o primeiro produto produzido (com o primeiro insumo adquirido) seja o primeiro a ser vendido, pois a etapa de venda depende de comando do encomendante final.

35. Tais alegações da Consulente não podem ser consideradas como impeditivas da utilização do critério contábil do “primeiro que entra, primeiro que sai” (PEPS). O fato de algum cliente exigir que seus produtos sejam produzidos com insumos de determinados fornecedores, ou com alguma especificidade que impede que aquele insumo (ou produto) seja fornecido para outro cliente significa que esse insumo não é fungível, pois possui características próprias que determinam a sua utilização no processo produtivo de determinado cliente e não em outros. Quanto à etapa de venda depender de comando do encomendante final, representa características do processo de comercialização dos produtos, o que poderá influir no tempo de extinção do regime especial, que se encontra limitado pelo tempo de vigência. Não configura, portanto, o alegado impedimento ao uso do método PEPS.

36. Assim, constata-se, nos arts. 22 e 23 citados supra, que o controle fiscal é relativo à entrada e à saída de mercadoria e à apuração dos tributos devidos, extintos ou com pagamento suspenso, relativos às mercadorias comercializadas ao amparo do regime. Por isso, o critério contábil de ordem “primeiro que entra, primeiro que sai” (PEPS), com seu uso determinado no art. 24, somente pode ser entendido como sendo a primeira matéria-prima que entra e o primeiro produto industrial comercializado, isto é, aquele que sai mediante venda.

37. Por isso, não há sustentação normativa na Instrução Normativa RFB nº 1.901, de 2019, em que se possa apoiar a tese defendida pela Consulente de que o primeiro insumo adquirido deverá ser o primeiro empregado na industrialização.

38. A Consulente apresenta como segundo questionamento o seguinte:

Está correto o entendimento da Consulente de que o método PEPS previsto nos arts. 24 e 31 da IN RFB nº 1.901/19 não será utilizado como forma de controle do prazo de vigência do regime, de modo que o regime será encerrado para o insumo mediante o emprego na industrialização, seguida da venda do produto em que o insumo foi efetivamente empregado, independentemente do momento em que ocorrer a venda desde que respeitado o prazo de vigência disposto no art. 20, da IN RFB nº 1.901/19?

39. Toda a lógica normativa da Instrução Normativa RFB nº 1.901, de 2019, é no sentido de controle da entrada dos insumos e da saída com a venda das mercadorias industrializadas. É o que se depreende, por exemplo, em relação aos prazos de vigência e de extinção do regime.

40. Em seu art. 20, está estabelecido, em regra, que o prazo de vigência do regime será de 1 (um) ano, prorrogável automaticamente pelo mesmo período, contado da data do respectivo desembaraço aduaneiro ou da emissão da NF-e, na hipótese de aquisição no mercado interno e que a aplicação do regime deverá ser extinta antes do término do prazo de vigência.

41. Já as hipóteses de extinção da aplicação do regime encontram-se dispostas nos incisos do art. 26, encontrando-se vinculadas à venda dos produtos finais do processo de industrialização e no caso de produtos intermediários também com a venda. Não há hipótese de extinção da aplicação do regime com o início do processo de industrialização. Nas hipóteses em que

há processo de industrialização, somente há uma forma de extinção de aplicação do regime que é a venda do produto, seja final ou intermediário.

42. Encontra-se tão evidenciado na Instrução Normativa RFB nº 1.901, de 2019, que todo o sistema favorecido está vinculado à destinação final do produto que o disposto no art. 27 determina que somente quando efetivada a venda do produto final a beneficiário do Repetro ou do Repetro-Sped, é que a suspensão do pagamento dos tributos federais converte-se em alíquota de 0% (zero por cento), quanto às contribuições elencadas e em isenção, quanto ao Imposto de Importação e ao IPI.

43. No mesmo sentido, o art. 31 do ato normativo em apreço determina que findo o prazo estabelecido para a destinação do bem, ou seja, findo o prazo de vigência do regime, os tributos suspensos deverão ser recolhidos com os respectivos acréscimos de juros e multa de mora, calculados a partir da data de ocorrência dos respectivos fatos geradores. A destinação do bem aqui referida é a venda do produto final a beneficiário do Repetro ou do Repetro-Sped, conforme ficou evidenciado na análise do disposto no art. 26 ao tratar das hipóteses de extinção da aplicação do regime. Enquanto o § único do art. 31 estabelece que, nessa hipótese de não venda do produto antes do término do prazo de vigência do regime favorecido, o cálculo dos tributos devidos utilizará na apuração o critério contábil "primeiro que entra, primeiro que sai" (PEPS).

44. Como se constata, também na segunda citação expressa ao critério contábil "primeiro que entra, primeiro que sai" (PEPS) não há qualquer vinculação ao processo de industrialização, estando sempre relacionado à venda dos produtos finais ou destinação dos bens intermediários.

45. Verifica-se, portanto, que não há como sustentar a tese da Consulente de que "o regime será encerrado para o insumo mediante o emprego na industrialização", pois o regime será extinto com a destinação final do produto industrializado, conforme art. 26 da Instrução Normativa RFB nº 1.901, de 2019.

46. Da mesma forma, o "entendimento da Consulente de que o método PEPS previsto nos arts. 24 e 31 da IN RFB nº 1.901/19 não será utilizado como forma de controle do prazo de vigência do regime" também não se encontra de acordo com o disposto no ato normativo.

47. A Instrução Normativa RFB nº 1.901, de 2019, é bastante clara ao dispor no art. 24 que o critério contábil de ordem "primeiro que entra, primeiro que sai" (PEPS) será utilizado para fins de fiscalização. Já no art. 26, § único, o método PEPS servirá como critério contábil para apuração dos tributos devidos, caso não ocorra a venda do produto industrializado dentro do prazo de vigência do regime.

CONCLUSÃO

48. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo à Consulente que:

a. de acordo com a Instrução Normativa RFB nº 1.901, de 2019, arts. 22 e 23, o controle fiscal é relativo à entrada e à saída de mercadoria e à apuração dos tributos devidos, extintos ou com pagamento suspenso, relativos às mercadorias comercializadas ao amparo do regime. Por isso, o critério contábil de ordem "primeiro que entra, primeiro que sai" (PEPS), com seu uso determinado no art. 24, somente pode ser entendido como sendo a primeira matéria-prima que entra e o primeiro produto industrial comercializado, isto é, aquele que sai mediante venda. Não há sustentação normativa, portanto, em que se possa apoiar a tese defendida na inicial de que o primeiro insumo adquirido deverá ser o primeiro empregado na industrialização;

b. a Instrução Normativa RFB nº 1.901, de 2019, é bastante clara ao dispor no art. 24 que o critério contábil de ordem "primeiro que entra, primeiro que sai" (PEPS) será utilizado para fins de fiscalização. Já no art. 26, § único, o método PEPS servirá como critério contábil para apuração dos tributos devidos, caso não ocorra a venda do produto industrializado dentro do prazo de vigência do regime.

Encaminhe-se ao Chefe da Divisão de Tributação da Superintendência da Receita Federal do Brasil da 4ª Região Fiscal.

Assinatura digital

SAULO LOUREIRO DUBOURCQ SANTANA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Remeta-se ao Coordenador da Cotri.

Assinatura digital

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da SRRF04/Disit

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

Assinatura digital

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

ORDEM DE INTIMAÇÃO

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

Assinatura Digital

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