

**Nota CETAD/COEST nº 106, de 21 de junho de 2021.**

**Interessado:** Gabinete do Secretário Especial da Receita Federal do Brasil.

**Assunto:** ZPE - Emenda nº 1 ao MPV nº 1.033/2021.

Esta Nota Técnica tem por objetivo analisar o eventual impacto orçamentário e financeiro decorrente de aprovação da Emenda nº 01 ao MPV nº 1.033, de 2021, de autoria do sr. Senador da República Roberto Rocha/PSDB-MA, que intenta inserir o setor de serviços no rol das empresas que podem se instalar em Zonas de Processamento de Exportação (ZPE).

2. Foi encaminhada a este Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros da Receita Federal do Brasil (Cetad/RFB), no dia 20 de abril de 2021, mensagem eletrônica contendo o texto da referida Emenda nº 01 ao MPV nº 1.033/21, que altera inúmeros dispositivos da Lei nº 11.508, de 2007. Contudo, no escopo orçamentário-financeiro em específico, a alteração com o condão de impactar as contas públicas é, em especial, a intentada contra o art. 6º-A, da Lei nº 11.508, de 2007, juntamente com a inserção, na mesma Lei, dos arts. 6º-B a 6º-G e 21-A. Tais alterações têm potencial para impactar a arrecadação corrente dos seguintes tributos:

I - Imposto de Importação - II;

II - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins;

III - Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - Cofins-Importação;

IV - Contribuição para o PIS/Pasep;

V - Contribuição para o PIS/Pasep-Importação; e

VI - Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante - AFRMM.

3. Segue abaixo o texto completo da Emenda em epígrafe para conhecimento:

*O Congresso Nacional decreta:*

*Art. 1º Os arts. 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, 6º-A, 8º, 9º, 12, 20 da Lei nº 11.508, de 20 de julho de 2007, passam a vigorar com a seguinte redação:*

*“Art. 1º É o Poder Executivo autorizado a criar Zonas de Processamento de Exportação (ZPE), sujeitas ao regime jurídico instituído por esta Lei, com a finalidade de desenvolver*

*a cultura exportadora, fortalecer o balanço de pagamentos, promover a difusão tecnológica, a redução de desequilíbrios regionais e o desenvolvimento econômico e social do País.*

*Parágrafo único. As ZPE caracterizam-se como áreas de livre comércio com o exterior, destinadas à instalação de empresas voltadas para a produção de bens, a prestação de serviços vinculados à industrialização das mercadorias a serem exportadas ou a prestação de serviços a serem comercializados ou destinados exclusivamente para o exterior.” (NR)*

*Art. 2º A criação de ZPE far-se-á por decreto, que delimitará sua área, podendo ser descontínua observado o disposto no § 6º, à vista de proposta dos Estados ou Municípios, em conjunto ou isoladamente, ou de ente privado.*

.....  
*§ 1º -A. O Poder Executivo regulamentará o processo seletivo de caráter público por meio do qual os entes privados poderão apresentar propostas para a criação de ZPE.*

.....  
*§ 4º-A. O ato de criação de ZPE será:*

*I – cancelado a partir de manifestação formal do proponente, no sentido da desistência voluntária do processo de implantação da respectiva ZPE;*

*II – cassado nas seguintes hipóteses:*

*a) se, no prazo de 24 (vinte e quatro) meses, contados da publicação do ato de criação, a administradora da ZPE não tiver iniciado as obras de implantação, sem motivo justificado, de acordo com o cronograma previamente apresentado ao CZPE para fins de planejamento das obras de infraestrutura da ZPE; e*

*b) se as obras de implantação não forem concluídas, sem motivo justificado, no prazo de 12 (doze) meses, contados da data prevista para sua conclusão, constante do cronograma previamente apresentado à CZPE para fins de planejamento das obras de infraestrutura da ZPE.*

*§ 4º-B. A administradora da ZPE poderá pleitear ao CZPE a prorrogação dos prazos para comprovação do início e da conclusão das obras da ZPE, até o último dia dos prazos estabelecidos nas alíneas “a” e “b” do inciso II do § 4º-A deste artigo, desde que devidamente justificado.*

*§ 4º-C. Na hipótese de aprovação do pleito de prorrogação de prazo mencionado no § 4º- B deste artigo, o CZPE estabelecerá novo prazo para a comprovação do início ou de conclusão de obras da ZPE.*

*§ 4º-D. O novo prazo de que trata o § 4º-C deste artigo não poderá ser, conforme o caso, superior aos constantes do inciso II do § 4º-A deste artigo.*

*§ 4º-E. Na hipótese de indeferimento, pelo CZPE, do pedido de prorrogação, fica cassado o ato que autorizou a criação de ZPE, ressalvado o direito ao recurso administrativo com efeito devolutivo.*

.....” (NR)

*§ 6º A necessidade de área descontínua para instalação de ZPE deve ser devidamente justificada no projeto apresentado na forma do § 5º deste artigo e limitada a distância de 30 Km do conjunto das áreas segregadas destinadas à movimentação, à armazenagem e à submissão a despacho aduaneiro de mercadorias procedentes do exterior ou a ele destinadas.*

“Art. 3º .....

*II - aprovar os projetos de empresas interessadas em se instalar nas ZPE, observado o disposto no § 5º do art. 2º desta Lei;*

.....

*V – decidir sobre os pedidos de prorrogação dos prazos previstos no inciso II do § 4º-A do art. 2º e no caput do art. 25;*

.....

*VII – publicar o ato de cancelamento e declarar a cassação nas hipóteses referidas nos §§ 4º-A e 4º-E do art. 2º e no caput do art. 25.*

§1º.....

*§ 3º O CZPE estabelecerá mecanismos e formas de monitoramento do impacto da aplicação do regime de que trata esta Lei nas empresas nacionais não instaladas em ZPE. §4º Na hipótese de constatação de impacto negativo em empresas nacionais não instaladas em ZPE, provocado por empresa em ZPE, o CZPE poderá, enquanto persistir esse impacto, propor a vedação ou limitação da destinação para o mercado interno de produtos industrializados em ZPE.*

.....

*§ 7º Para efeito de cumprimento do disposto no § 3º deste artigo, as empresas autorizadas a operar em ZPE deverão fornecer ao CZPE as informações definidas em regulamento.” (NR)*

*“Art. 4º O início do funcionamento de ZPE dependerá do prévio alfandegamento do conjunto das áreas segregadas na ZPE e destinadas a movimentação, armazenagem e submissão a despacho aduaneiro de mercadorias procedentes do exterior ou a ele destinadas.*

*§1º Para cumprimento do disposto no caput deste artigo devem ser observados os requisitos técnicos e operacionais estabelecidos pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.*

*§ 2º Na hipótese de desalfandegamento do recinto de que trata o caput deste artigo, a partir da data de publicação do ato que formalizar o desalfandegamento:*

*I - as empresas autorizadas a operar naquela ZPE ficarão impedidas de realizar novas aquisições de máquinas, aparelhos, instrumentos ou equipamentos com o tratamento estabelecido no art. 6º-A; e*

*II - as mercadorias que se encontrem armazenadas no recinto submetido ao desalfandegamento, ficarão sob a custódia da respectiva empresa administradora da ZPE, na condição de fiel depositária.*

*§ 3º As mercadorias referidas no inciso II do §2º deste artigo, no prazo de 30 dias contado da data da publicação do ato que formalizar o desalfandegamento, deverão, conforme o caso, ser submetidas:*

*I - a despacho aduaneiro de importação para consumo ou de trânsito aduaneiro para outro local ou recinto alfandegado;*

*II - a despacho aduaneiro para extinção do regime especial aplicado em áreas especiais ou de trânsito aduaneiro destinado a outro local que opere o regime a que estejam submetidas;*

*III - aos procedimentos de devolução para o exterior, nas hipóteses previstas na legislação; ou*

*IV - aos procedimentos de embarque para o exterior ou ao regime de trânsito aduaneiro para outro local ou recinto alfandegado, no caso de mercadoria desembaraçada para exportação.*

*§ 4º Na hipótese de transferência para outro recinto alfandegado, serão mantidas as condições da concessão do regime aduaneiro especial ou aplicado em áreas especiais, até a constituição de nova Administradora, no prazo fixado pelo Poder Executivo.” (NR)*

*“Art. 5º.....*

*Parágrafo único.*

*.....*  
*III – outros indicados em regulamento, produzindo efeitos a partir da data de sua publicação.” (NR)*

*“Art. 6º-A. As importações ou as aquisições no mercado interno de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos por empresa autorizada a operar em ZPE terão suspensão da exigência dos seguintes impostos e contribuições:*

*.....*  
*§ 2º A suspensão de que trata o caput deste artigo aplica-se apenas às máquinas, aos aparelhos, aos instrumentos e aos equipamentos, novos ou usados, necessários às*

*atividades da empresa, para incorporação ao ativo imobilizado da empresa autorizada a operar em ZPE.*

.....

*§ 4º A pessoa jurídica que utilizar as máquinas, os aparelhos, os instrumentos e os equipamentos em desacordo com os §§ 2º e 3º deste artigo ou revendê-los antes da conversão em alíquota 0 (zero) ou em isenção, na forma do § 7º deste artigo, fica obrigada a recolher os impostos e contribuições com a exigibilidade suspensa acrescidos de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da ocorrência dos fatos geradores dos tributos suspensos, na condição de:*

*I - contribuinte, nas operações de importação, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, à COFINS-Importação, ao IPI e ao Imposto de Importação;*

*II - responsável, nas aquisições no mercado interno, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep, à COFINS e ao IPI.*

.....

*§7º Não ocorrendo as hipóteses previstas no § 4º deste artigo, a suspensão de que trata este artigo converte-se:*

*I - em alíquota 0% (zero por cento) decorrido o prazo de 2 (dois) anos da data de ocorrência do fato gerador, na hipótese da Contribuição para o PIS/Pasep, da COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, da COFINS-Importação, do IPI; e*

*II - em isenção decorrido o prazo de 5 (cinco) anos da data de ocorrência do fato gerador, na hipótese do Imposto de Importação e do AFRMM.*

.....

*§ 9º Na hipótese de não ser efetuado o recolhimento na forma do § 4º deste artigo caberá lançamento de ofício, com aplicação de juros e da multa a contar do fato gerador, nos termos de que trata o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.” (NR)*

*“Art. 8º O ato que autorizar a instalação de empresa em ZPE relacionará os produtos a serem fabricados com a sua classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), e os serviços vinculados à industrialização a serem prestados com a sua classificação na Nomenclatura Brasileira de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (NBS), e assegurará o tratamento instituído por esta Lei pelo prazo de 20 (vinte) anos.*

*§1º A empresa poderá solicitar alteração dos produtos a serem fabricados e dos serviços a serem prestados, na forma estabelecida pelo Poder Executivo.*

*§ 2º O CZPE poderá prorrogar o prazo de que trata o caput deste artigo por períodos adicionais de até 20 (vinte) anos.*

*§3º Esgotado o prazo para a utilização do regime, a empresa poderá optar por permanecer dentro da área da ZPE mesmo não sendo mais beneficiária do regime jurídico de que trata esta Lei.” (NR)*

*“Art. 9º A empresa instalada em ZPE só poderá constituir estabelecimento filial localizado fora da ZPE quando se tratar de unidade auxiliar dedicada a funções gerenciais ou de apoio administrativo ou técnico, ficando vedadas as unidades do tipo operacional que desenvolvam atividade de produção ou de venda de mercadorias ou de serviços.” (NR)*

*“Art. 12. As importações e exportações de empresa autorizada a operar em ZPE ficam dispensadas de licença ou de autorização de órgãos federais, com exceção dos controles de ordem sanitária, de interesse da segurança nacional e de proteção do meio ambiente. §1º A dispensa de licenças ou autorizações a que se refere o caput não se aplicará à exportação de produtos:*

.....  
*§ 3º O disposto no art. 17 do Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, assim como o disposto no art. 2º do Decreto-Lei nº 666, de 2 de julho de 1969, não se aplicam aos produtos importados nos termos dos arts. 6º-A e 6º-B, os quais, se usados, ficam dispensados das normas administrativas aplicáveis aos bens usados em geral.*

.....” (NR)

*“Art. 20. O Poder Executivo estabelecerá, em regulamento, as normas para a fiscalização das operações da empresa prestadora de serviços vinculados à industrialização beneficiária do regime jurídico instituído por esta Lei e para a fiscalização, o despacho e o controle aduaneiro de mercadorias em ZPE e a forma como a autoridade aduaneira exercerá o controle e a verificação do embarque e, quando for o caso, da destinação de mercadoria exportada por empresa instalada em ZPE.” (NR)*

*Art. 2º Incluem-se os arts. 2º-A; 6º-B; 6º-C; 6º-D; 6º-E; 6º-F; 6º-G, 6º-H; 18- B, 21-A, 21-B e 21-C na Lei nº 11.508, de 20 de julho de 2007, com a seguinte redação:*

*“Art. 2º-A. A empresa administradora da ZPE será constituída como pessoa jurídica de Direito Privado.*

*§ 1º Na hipótese da ZPE ser administrada por empresa sob controle de capital privado, o Proponente deverá promover o devido processo seletivo de caráter público.*

*§ 2º Compete à Administradora da ZPE implantar e administrar a ZPE e, nessa condição:*

*I - prover as instalações e os equipamentos necessários ao controle, à vigilância e à administração aduaneira local atendendo aos requisitos de que trata o § 1º do art. 4º;*

*II - disponibilizar lotes para as empresas autorizadas a se instalar em ZPE;*

*III - prestar serviços às empresas instaladas em ZPE;*

*IV - prestar apoio à autoridade aduaneira; e*

*V - atender outras condições que forem estabelecidas em regulamento.”*

*“Art. 6º-B. As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem serão importados ou adquiridos no mercado interno por empresa autorizada a operar em ZPE com a suspensão da exigência dos seguintes impostos e contribuições:*

*I - Imposto de Importação;*

*II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI;*

*III - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS;*

*IV - Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - COFINS-Importação;*

*V - Contribuição para o PIS/Pasep;*

*VI - Contribuição para o PIS/Pasep-Importação; e*

*VII - Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante - AFRMM.*

*§ 1º As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem de que trata o caput deste artigo deverão ser utilizados integralmente no processo produtivo do produto final a ser exportado, sem prejuízo do disposto no art. 6º-C.*

*§ 2º Com a exportação do produto final, a suspensão de que trata o caput deste artigo converte-se:*

*I – em alíquota 0% (zero por cento), na hipótese da Contribuição para o PIS/Pasep, da COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, da COFINS-Importação e do IPI; e*

*II – em isenção, na hipótese do Imposto de Importação e do AFRMM.*

*§ 3º As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem que, no todo ou em parte, deixarem de ser empregados no processo produtivo de bens ficam sujeitos aos seguintes procedimentos:*

*I - exportação ou reexportação;*

*II - manutenção em depósito;*

*III - destruição, sob controle aduaneiro, a expensas do interessado;*

*IV - destinação para o mercado interno, com o pagamento dos tributos suspensos e dos acréscimos legais devidos, contados desde a data da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 6º-C, desde que previamente autorizado pelo CZPE; ou*

*V - entrega à Fazenda Nacional, livres de quaisquer despesas e ônus, desde que a autoridade aduaneira concorde em recebê-las.”*

*“Art. 6º-C. Os produtos industrializados por empresa beneficiária do regime jurídico instituído por esta Lei poderão ser vendidos para o mercado interno desde que a pessoa jurídica efetue o pagamento:*

*I - na condição de contribuinte dos impostos e contribuições suspensos de que tratam os incisos I, II, IV, VI e VII do caput do art. 6º-B, relativos às matérias-primas, aos produtos intermediários e aos materiais de embalagem de procedência estrangeira neles empregados, com acréscimo de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da ocorrência dos fatos geradores dos tributos suspensos;*

*II - na condição de responsável dos impostos e contribuições suspensos de que tratam os incisos II, III, V e VII do caput do art. 6º-B, relativos às matérias-primas, aos produtos intermediários e aos materiais de embalagem adquiridos no mercado interno e neles empregados, com acréscimo de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da ocorrência dos fatos geradores dos tributos suspensos; e*

*III - de todos os impostos e contribuições normalmente incidentes na operação de venda.*

*§ 1º Na hipótese de não ser efetuado o recolhimento na forma dos incisos I a III do caput deste artigo caberá lançamento de ofício, com aplicação de juros e da multa de que trata o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”*

*§ 2º O beneficiário do regime poderá optar pelo pagamento dos tributos incidentes nas operações de importação ou aquisição no mercado interno de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, não implicando em renúncia ao regime.*

*“Art. 6º-D. Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidentes na importação ou na aquisição no mercado interno de serviços por empresa autorizada a operar em ZPE.”*

*“Art. 6º-E. A exportação de produto fabricado em ZPE poderá ser realizada com a intermediação de empresa comercial exportadora de que trata o Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972.”*

*“Art. 6º-F. Aplica-se o tratamento estabelecido nos arts. 6º-A e 6º-B para as aquisições de máquinas, aparelhos, instrumentos, equipamentos, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem realizadas entre empresas autorizadas a operar em ZPE.”*

*“Art. 6º-G. Aplicam-se as reduções do art. 6º-D nas aquisições de serviços vinculados à industrialização de que trata o art. 21-A por empresas autorizadas a operar em ZPE.”*

*“Art. 6º-H. Nas notas fiscais relativas à venda de máquinas, aparelhos, instrumentos, equipamentos, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem e à prestação de serviços para empresa autorizada a operar em ZPE, deverá constar, respectivamente:*

*I - a expressão “ Venda Efetuada com Regime de Suspensão ”, com a especificação do dispositivo legal correspondente; ou*

*II - a expressão “ Prestação de Serviço efetuada com alíquota zero da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.”*

*“Art. 18-B. Será permitida, sob as condições previstas na legislação específica, a aplicação dos seguintes incentivos ou benefícios fiscais:*

*I - regimes aduaneiros suspensivos previstos em regulamento;*

*II - previstos para as áreas da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia - Sudam, instituída pela Lei Complementar nº 124, de 3 de janeiro de 2007; da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste - Sudene, instituída pela Lei Complementar nº 125, de 3 de janeiro de 2007; e da Superintendência do Desenvolvimento do Centro-Oeste - Sudeco, instituída pela Lei Complementar nº 129, de 8 de janeiro de 2009;*

*III - previstos no art. 9º da Medida Provisória nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001;*

*IV - previstos na Lei nº 8.248, de 23 de outubro de 1991; e*

*V - previstos nos arts. 17 a 26 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005.”*

*“Art. 21-A. A empresa prestadora de serviços vinculados à industrialização das mercadorias a serem exportadas poderá ser beneficiária do regime instituído por esta Lei, desde que possua:*

*I - vínculo contratual com empresa industrial autorizada a operar em ZPE; e*

*II - projeto aprovado pelo CZPE.*

*§ 1º Desfeito o vínculo contratual de que trata o inciso I do caput deste artigo, fica extinta a condição de beneficiária do regime para a empresa prestadora de serviços e obrigada a empresa industrial contratante comunicar ao CZPE a extinção do referido contrato no prazo de até 30 (trinta) dias contados da data da extinção.*

*§ 2º Os serviços beneficiados pelo disposto neste artigo são:*

*I - serviços de Pesquisa e Desenvolvimento (P&D);*

*II - serviços de engenharia e arquitetura;*

*III - serviços científicos e outros serviços técnicos;*

*IV - serviços de branding e marketing;*

*V - serviços especializados de projetos (design);*

*VI - serviços de Tecnologia da Informação (TI);*

*VII - serviços de manutenção, reparação e instalação;*

*VIII - serviços de coleta e tratamento de água e efluentes, e ambientais;*

*IX - serviços de transporte de carga e de apoio ao transporte;*

*§ 3º Os serviços enumerados no § 2º serão fixados pelo CZPE de acordo com a Nomenclatura Brasileira de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (NBS).*

*§ 4º O Poder Executivo disporá sobre as hipóteses de controle informatizado das operações da empresa de serviços de que trata o caput.*

*§ 5º O ato que aprovar projeto de empresa prestadora de serviços identificará o estabelecimento beneficiado, relacionará os serviços a serem prestados, de acordo com a sua classificação na NBS, e assegurará o tratamento instituído por esta Lei pelo prazo de vigência do contrato de que trata o inciso I do caput deste artigo ou pelo prazo restante concedido para a empresa industrial operar em ZPE, o que for menor.*

*§ 6º A empresa prestadora de serviços de que trata o caput não poderá prestar serviços para empresas nacionais sediadas fora da ZPE.*

*Art. 21-B. A administradora da ZPE poderá autorizar a instalação em ZPE de estabelecimento de empresa prestadora de serviços não enquadrados nas hipóteses estabelecidas no art. 21-A cuja presença contribua para:*

*I - otimizar a operação das pessoas jurídicas instaladas na ZPE; ou*

*II - a comodidade das pessoas físicas que circulam pela área da ZPE.*

*Parágrafo único. As empresas a que se refere o caput:*

*I - não farão jus aos benefícios do regime tributário, cambial e administrativo estabelecido nesta Lei; e*

*II - não poderão movimentar ou armazenar mercadoria adquirida ou importada ao amparo do regime.”*

*Art. 21-C. Poderá ser beneficiária do regime instituído por esta Lei, a pessoa jurídica exclusivamente prestadora de serviços, sem prejuízo dos serviços relacionados nos arts. 21-A e 21-B, desde que:*

*I – possua projeto aprovado pelo CZPE, para prestação de serviços exclusivamente ao mercado externo;*

*II – a instalação em ZPE não evidencie a simples transferência de pessoa jurídica já instalada fora da ZPE; e*

*III - não aufera receita referente à prestação de serviços no mercado interno.*

*§ 1º A pessoa jurídica beneficiária do regime terá a habilitação cancelada na hipótese de não observância do disposto no inciso III do caput ou das demais condições e requisitos desta lei.*

*§ 2º Na hipótese de cancelamento que trata o § 1º, a empresa excluída do regime somente poderá efetuar nova habilitação após o decurso do prazo de 2 (dois) anos, contado da data do cancelamento.*

*§ 3º Para cumprimento do disposto neste artigo, devem ser observadas as condições necessárias para fruição do benefício fiscal e os requisitos técnicos e operacionais estabelecidos pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.*

*§ 4º No caso de descumprimento dos requisitos e das condições para fruição dos benefícios de que trata este artigo, o beneficiário ficará sujeito ao pagamento dos tributos que deixarem de ser recolhidos, com os acréscimos legais e penalidades cabíveis, conforme o caso, calculados da data do fato gerador.*

*§ 5º Nas hipóteses de que tratam o § 1º deste artigo, a pessoa jurídica adquirente será responsável solidária com a pessoa jurídica de que trata o caput.*

*§ 6º Os serviços de que trata este artigo serão fixados pelo CZPE de acordo com a Nomenclatura Brasileira de Serviços, Intangíveis e Outras Operações que Produzam Variações no Patrimônio (NBS).” (NR)*

*Art. 3º As empresas com projetos aprovados pelo CZPE anteriormente à publicação desta Lei poderão optar, nos termos constantes em regulamentação, pelo novo regime jurídico ou por manter-se vinculada aos termos da Lei nº 11.508, de 20 de julho de 2007, vigentes quando da aprovação do respectivo projeto industrial.*

*Art. 4º Ficam revogados os seguintes dispositivos da Lei nº 11.508, de 20 de julho de 2007:*

*I - os §§ 2º, 3º e 4º do art. 2º;*

*II - o inciso VI do caput do art. 3º;*

*III- os incisos I e II do § 4º do art. 3º;*

*IV - os §§ 1º, 5º, 6º e 8º do art. 6º-A;*

*V - os incisos I e II do caput do art. 12;*

*VI - o § 2º do art. 12;*

*VII - o art. 13;*

*VIII - o art. 18; e*

*IX - o art. 21.*

*Art. 5º Esta Lei entra em vigor em:*

*I – 1º de janeiro de 2022, para o art. 2º e o inciso IV do art. 4º; e*

*II - 90 (noventa) dias após a sua publicação para os demais artigos.*

4. Em uma análise inicial sobre o tema, faz-se necessária uma breve contextualização sobre o funcionamento atual das Zonas de Processamento de Exportação para melhor entendimento do problema.

## DA CONTEXTUALIZAÇÃO

5. As ZPEs são, pela legislação em vigor, Lei nº 11.508/2007, definidas como “*áreas de livre comércio com o exterior, destinadas à instalação de empresas voltadas para a produção de bens a serem comercializados no exterior, sendo consideradas zonas primárias para efeito de controle aduaneiro*” cuja finalidade é a de “*reduzir desequilíbrios regionais, bem como fortalecer o balanço de pagamentos e promover a difusão tecnológica e o desenvolvimento econômico e social do País*”.

6. Para tanto, o Poder Executivo é autorizado a criar ZPEs, nas regiões menos desenvolvidas, por meio de decreto, que delimitará sua área, à vista de proposta dos Estados ou Municípios, em conjunto ou isoladamente.

7. Seu funcionamento baseia-se no alfandegamento de uma área determinada, na qual empresas poderão se instalar e gozar de privilégios de compra de produtos intermediários da cadeia produtiva, objetivando a industrialização, tendo como finalidade a exportação do produto final.

8. Os benefícios acima citados consistem na compra de insumos com suspensão do pagamento do PIS/Cofins, II, IPI e do AFRMM, com conversão definitiva em isenção para o II, IPI e AFRMM e em alíquota “zero” para o PIS/Cofins após o cumprimento da condição de reexportação do produto industrializado.

9. Na sistemática atual, prescrita no vigente art. 6º-A, da Lei nº 11.508/2007, caso haja internalização do produto industrializado, deverá ocorrer o pagamento proporcional de todos os tributos suspensos relativamente à parcela dos insumos correspondentes ao produto industrializado e vendido no mercado interno.

10. Assim, o sistema não promove violação ao Princípio da Isonomia Tributária, tampouco promove concorrência desleal<sup>1</sup>. Note-se que a sistemática atual somente trata da compra de insumos ou de bens destinados ao ativo não-circulante imobilizado, alcançando os serviços somente quando destinados a instalação do ativo imobilizado.

---

<sup>1</sup> Tal observação somente se refere ao âmbito interno brasileiro. Existem discussões em que se afirma ser a compra de imobilizado, na forma definida para ZPE, um subsídio. Portanto, o benefício configuraria concorrência desleal em âmbito Internacional.

11. Nesse sentido, no que tange aos insumos, a sistemática atual não provoca renúncia de receitas, tão somente diferimento. Em se tratando dos bens destinados ao imobilizado, a sistemática vigente pode ou não provocar renúncia de receitas a depender do regime de apuração do lucro.

## **ESCOPO E OBJETIVO**

12. Esta Nota somente abordará as questões relativas à prestação de serviços, visto que não há alterações significativas na legislação no que tange à industrialização e comercialização de produtos. Também não abordará questões relativas ao Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante – AFRMM, dado a inviabilidade de se vincular este tributo aos insumos adquiridos pelo setor de serviços, agregados posteriormente ao serviço final prestado.

13. Quanto ao objetivo, esta Nota pretende única e exclusivamente:

- a) apresentar conclusões sobre a existência ou não de impacto orçamentário-financeiro – parágrafo 54;
- b) apresentar, quando possível, a natureza jurídica do impacto para fins de Lei de Responsabilidade Fiscal (renúncia de receitas na forma do art. 14 da LC nº 101/2000 ou impacto negativo na arrecadação) – parágrafos 55 e 56;
- c) quantificar o impacto orçamentário-financeiro, se possível – parágrafo 58; e
- d) alertar sobre riscos fiscais contidos no projeto de Lei, quando existentes – parágrafos 59 em diante.

14. Quaisquer exemplos, casos e quadros apresentados antes da conclusão desta Nota visam somente ao entendimento da mecânica funcional e dos efeitos práticos das possíveis ocorrências e riscos decorrentes do projeto em análise.

## **DA ANÁLISE**

15. Feitas estas considerações, passemos à análise do texto da Emenda nº 01 ao MPV nº 1.033/21. Como ponto inicial, cabe destacar que o novo texto intentado para o art. 6º-A propõe remover do corpo deste artigo as referências aos insumos e aos serviços que podem ser adquiridos por empresas instaladas em ZPEs e tratar deles em artigos apartados, mais adiante.

16. Tal remoção se faz necessária para que a sistemática de pagamento do tributo, em caso de internalização da produção, faça distinção entre produtos intermediários e serviços, como veremos no parágrafo 19, desta Nota.

17. Contudo, a nova redação do art. 6º-A, em combinação com a nova redação do Parágrafo único, do Art. 1º, permite à empresa prestadora de serviços que se instalar em ZPE se beneficiar de uma isenção de Imposto de Importação e do AFRMM sobre bens de capital, o que configura, respectivamente, impacto orçamentário-financeiro negativo e renúncia de receitas, nos seguintes termos:

*“O Congresso Nacional decreta:*

*Art. 1º Os artigos 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, 6º-A, 8º, 9º, 12, 20 da Lei nº 11.508, de 20 de julho de 2007, passam a vigorar com a seguinte redação:*

*“Art. 1º (...)*

*Parágrafo único. As ZPE caracterizam-se como áreas de livre comércio com o exterior, destinadas à instalação de empresas voltadas para a produção de bens comercializados para o exterior e à prestação de serviços vinculados à industrialização das mercadorias a serem exportadas. “ (NR)*

*(...)*

*“Art. 6º-A. As importações ou as aquisições no mercado interno de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos por empresa autorizada a operar em ZPE terão suspensão da exigência dos seguintes impostos e contribuições:*

*.....*

*....*

*§ 2º A suspensão de que trata o caput deste artigo aplica-se apenas às máquinas, aos aparelhos, aos instrumentos e aos equipamentos, novos ou usados, necessários às atividades da empresa, para incorporação ao ativo imobilizado da empresa autorizada a operar em ZPE.*

*.....*

*....*

*§ 4º A pessoa jurídica que utilizar as máquinas, os aparelhos, os instrumentos e os equipamentos em desacordo com os §§ 2º e 3º deste artigo ou revendê-los antes da conversão em alíquota 0 (zero) ou em isenção, na forma do § 7º deste artigo, fica obrigada a recolher os impostos e contribuições com a exigibilidade suspensa acrescidos de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da ocorrência dos fatos geradores dos tributos suspensos, na condição de:*

*I - contribuinte, nas operações de importação, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, à Cofins-Importação, ao IPI e ao Imposto de Importação;*

*II - responsável, nas aquisições no mercado interno, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep, à Cofins e ao IPI.*

*.....*

*....*

*§7º Não ocorrendo as hipóteses previstas no § 4º deste artigo, a suspensão de que trata este artigo converte-se:*

*I - em alíquota 0% (zero por cento) decorrido o prazo de 2 (dois) anos da data de ocorrência do fato gerador, na hipótese da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, da Contribuição para o PIS/Pasep/Importação, da Cofins-Importação, do IPI; e*  
*II - em isenção decorrido o prazo de 5 (cinco) anos da data de ocorrência do fato gerador, na hipótese do Imposto de Importação e do AFRMM.*

.....

....

*§ 9º Na hipótese de não ser efetuado o recolhimento na forma do § 4º deste artigo caberá lançamento de ofício, com aplicação de juros e da multa a contar do fato gerador, nos termos de que trata o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.” (NR)”*

18. Os dispositivos supramencionados, em princípio, não devem impactar o IPI e o PIS/Cofins<sup>2</sup>, dado que já existem vigendo mecanismos que desoneram a aquisição de bens de capital por parte das empresas, impactando somente o II e o AFRMM.

19. Posteriormente, o legislador pretende inserir os arts. 6º-B e 6º-C, que tratam do benefício relativamente aos insumos, mantendo a sistemática vigente, inclusive quanto ao pagamento dos tributos em caso de internalização da produção:

*“Emenda 01 ao MPV nº 1.033/21:*

*Art. 2º Incluem-se os artigos 2º-A; 6º-B; 6º-C; 6º-D; 6º-E; 6º-F; 6º-G, 6º-H; 18-B, 21-A e 21-B na Lei nº 11.508, de 20 de julho de 2007, com a seguinte redação:*

*(...)*

*“Art. 6º-B. As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem serão importados ou adquiridos no mercado interno por empresa autorizada a operar em ZPE com a suspensão da exigência dos seguintes impostos e contribuições:*

*I - Imposto de Importação;*

*II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI;*

*III - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins;*

*IV - Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - Cofins-Importação;*

*V - Contribuição para o PIS/Pasep;*

*VI - Contribuição para o PIS/Pasep-Importação; e*

*VII - Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante - AFRMM.*

<sup>2</sup> No caso específico do PIS/Cofins, podem ocorrer problemas de fluxo (diferimento), incidentais, em virtude das peculiaridades dos mecanismos desoneratórios, dado que a apropriação do tributo em razão da aquisição de BK ocorre em 48 meses, cujo impacto orçamentário-financeiro é não mensurável.

*§ 1º As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem de que trata o caput deste artigo deverão ser utilizados integralmente no processo produtivo do produto final a ser exportado, sem prejuízo do disposto no art. 6º-C.*

*§ 2º Com a exportação do produto final, a suspensão de que trata o caput deste artigo converte-se:*

*I – em alíquota 0% (zero por cento), na hipótese da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, da Contribuição para o PIS/Pasep/Importação, da Cofins-Importação e do IPI; e*

*II – em isenção, na hipótese do Imposto de Importação e do AFRMM.*

*§ 3º As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem que, no todo ou em parte, deixarem de ser empregados no processo produtivo de bens ficam sujeitos aos seguintes procedimentos:*

*I - exportação ou reexportação;*

*II - manutenção em depósito;*

*III - destruição, sob controle aduaneiro, a expensas do interessado;*

*IV - destinação para o mercado interno, com o pagamento dos tributos suspensos e dos acréscimos legais devidos, contados desde a data da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 6º-C, desde que previamente autorizado pelo CZPE; ou*

*V - entrega à Fazenda Nacional, livres de quaisquer despesas e ônus, desde que a autoridade aduaneira concorde em recebê-las”.*

*“Art. 6º-C. Os produtos industrializados por empresa beneficiária do regime jurídico instituído por esta Lei poderão ser vendidos para o mercado interno desde que a pessoa jurídica efetue o pagamento:*

*I - na condição de contribuinte dos impostos e contribuições suspensos de que tratam os incisos I, II, IV, VI e VII do caput do art. 6º-B, relativos às matérias-primas, aos produtos intermediários e aos materiais de embalagem de procedência estrangeira neles empregados, com acréscimo de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da ocorrência dos fatos geradores dos tributos suspensos;*

*II - na condição de responsável dos impostos e contribuições suspensos de que tratam os incisos II, III, V e VII do caput do art. 6º- B, relativos às matérias-primas, aos produtos intermediários e aos materiais de embalagem adquiridos no mercado interno e neles empregados, com acréscimo de juros e multa de mora, na forma da lei, contados a partir da data da ocorrência dos fatos geradores dos tributos suspensos; e*

*III - de todos os impostos e contribuições normalmente incidentes na operação de venda.*

*Parágrafo único. Na hipótese de não ser efetuado o recolhimento na forma dos incisos I a III do caput deste artigo caberá lançamento de ofício, com aplicação de juros e da multa de que trata o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996”.*

20. Note que o Legislador acrescentou duas ressalvas (na forma de afirmações de reforço), uma no §1º, do art. 6º-B (“*sem prejuízo do disposto no art. 6º-C*”) e outra no inciso V, do §3º, do mesmo artigo (“*na forma do art. 6º-C*”) que intentam preservar, em caso de internalização, o benefício da alíquota “zero” concedido pelo art. 6º-D, pois ao inserir tais ressalvas, sem, no entanto, fazer o mesmo no art. 6º-D, o que pretende o Legislador é afirmar que o conteúdo do art. 6º-C é somente, e tão somente, aplicável ao art. 6º-B.

21. Nesse sentido, a ausência de qualquer referência ao pagamento dos tributos sobre serviços proporcionalmente à parcela do produto internalizado por ZPE configura-se em “Silêncio Eloquente”, não deixando margem para interpretação de que o setor de serviços, como agente intermediário dentro da cadeia produtiva, pode se beneficiar do regime das ZPEs, a saber:

*“Emenda 01 ao MPV nº 1.033/21:*

*Art. 2º ...*

*(...)*

*“Art. 6º-D. Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação ou na aquisição no mercado interno de serviços por empresa autorizada a operar em ZPE.”*

*(...)*

*“Art. 6º-F. Aplica-se o tratamento estabelecido nos arts. 6º-A e 6º- B para as aquisições de máquinas, aparelhos, instrumentos, equipamentos, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem realizadas entre empresas autorizadas a operar em ZPE.”*

*“Art. 6º-G. Aplicam-se as reduções do art. 6º-D nas aquisições de serviços vinculados à industrialização de que trata o art. 21-A por empresas autorizadas a operar em ZPE.”*

22. Conclui-se, dos dispositivos acima, que a inserção dos arts. 6º-D e 6º-G podem ou não gerar uma renúncia imediata de receitas, a depender do tipo de serviço e de o serviço ser prestado à empresa que exporte a totalidade de sua produção, ou não.

23. Nesse sentido, caso a prestadora de serviços preste serviços a outra empresa que exporte plenamente sua produção, não há que se falar em impacto financeiro negativo ou em renúncia de receitas adicionais, dado que todos os benefícios concedidos pelo novo regime já podem ser usufruídos pelas prestadoras de serviços, estando ou não abrangidas pelo regime das ZPEs.

24. Contudo, se parcela do serviço prestado for internalizada, direta ou indiretamente, haverá renúncia imediata de receitas, tendo em vista a aplicação de alíquota “zero” de PIS/Cofins sobre

o serviço prestado por empresa autorizada a operar em ZPE. Esta renúncia ainda é confirmada dado que a aplicação de alíquota “zero” enseja crédito presumido de PIS/Cofins, caso a norma não contenha dispositivo que anule este crédito. Dessa forma, qualquer renúncia gerada por este art. 6º-D seria consolidada como definitiva.

25. Agravando o disposto no parágrafo anterior, é de se observar que a participação do setor de serviços no interior da cadeia produtiva, em conjunto com a permissão de que tais empresas possam adquirir insumos utilizáveis na conclusão de seus trabalhos, gera risco observável de fraude (ver o tópico: Simulações e cenários – Parágrafo 32). Ocorre que a Lei definidora dos conceitos de serviços é a LC nº 116/2003, que, por vezes, inclui produtos como insumo em tais conceitos. Este cenário possibilitaria o não pagamento de parcela do tributo na internalização de um produto, caso ocorram simultaneamente as seguintes situações: a) o produto final venha a ser produzido com serviço tomado no interior da cadeia produtiva; b) o serviço tomado utilize insumos fornecidos pelo prestador; e c) o conceito de serviço venha a incluir produtos como insumos nesta prestação.

26. A título de exemplo, tomemos da Lista de Serviços Anexa à LC nº 116/2003, o item 14.01 – *“Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).”* – em que luvas protetoras, máscaras e produtos de limpeza são incluídos como parte do serviço. Isso quer dizer que um frigorífico sob regime de ZPE, caso contratasse uma empresa para limpar suas câmaras frigoríficas, não teria mais o custo tributário, relativo ao II, PIS/Cofins e AFRMM destes itens<sup>3</sup>, dentro de seus custos de produção, pois o prestador de serviços sob regime de ZPE iria adquirir luvas protetoras, máscaras e produtos de limpeza com suspensão de tributos (art. 6º-B), sendo tais insumos incluídos no serviço prestado frigorífico (art. 6º-D e G), tornando o benefício definitivo (arts. 6º-C), possibilitando uma internalização das carnes processadas com tributação a menor.

27. Abaixo, segue transcrita a relação dos serviços cujo Legislador pretende permitir que sejam instalados nas ZPEs:

*“Emenda 01 ao MPV nº 1.033/21:  
Art. 2º...*

*“Art. 21-A A empresa prestadora de serviços vinculados à industrialização das mercadorias a serem exportadas poderá ser beneficiária do regime instituído por esta Lei, desde que possua:*

---

<sup>3</sup> Não se inclui o IPI neste caso, pois a isenção de um tributo não-cumulativo no interior da cadeia produtiva gera carga tributária final a maior para a empresa.

*I - vínculo contratual com empresa industrial autorizada a operar em ZPE; e*

*II - projeto aprovado pelo CZPE.*

*§ 1º Desfeito o vínculo contratual de que trata o inciso I do caput deste artigo, fica extinta a condição de beneficiária do regime para a empresa prestadora de serviços e obrigada a empresa industrial contratante comunicar ao CZPE a extinção do referido contrato no prazo de até 30 (trinta) dias contados da data da extinção.*

*§ 2º Os serviços beneficiados pelo disposto neste artigo são:*

*I - serviços de Pesquisa e Desenvolvimento (P&D);*

*II - serviços de engenharia e arquitetura;*

*III - serviços científicos e outros serviços técnicos;*

*IV - serviços de branding e marketing;*

*V - serviços especializados de projetos (design);*

*VI - serviços de Tecnologia da Informação (TI);*

*VII - serviços de manutenção, reparação e instalação;*

*VIII - serviços de coleta e tratamento de água e efluentes, e ambientais;*

*IX - serviços de transporte de carga e de apoio ao transporte;*

28. Assim, as alterações propostas com potencial para impactar as contas públicas modificam o ordenamento jurídico ao inserir nova sistemática que pode ser entendida, resumidamente, da forma que se segue:

I. Empresas prestadoras de serviços poderão ingressar no regime de ZPEs;

II. As exportações das empresas prestadoras de serviços não estarão sujeitas aos seguintes tributos nas operações de exportação: Imposto de Exportação; Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins; Contribuição para o PIS/Pasep; Contribuição Patronal Previdenciária - CPP; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL; Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante – AFRMM; e demais tributos não-incidentes nas operações de exportação, desde que mantidas as condições de não-incidência caso a empresa exportasse serviços estando localizada fora de uma

Zona de Processamento de Exportações e não gozasse do regime de Zona de Processamento de Exportações;

III. Ao importar ou adquirir no mercado interno bens para o imobilizado e insumos, as empresas prestadoras de serviços estarão sujeitas, sob regime suspensivo, aos seguintes tributos: Imposto de Importação; Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI; Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI-importação; Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins; Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - Cofins-Importação; Contribuição para o PIS/Pasep; Contribuição para o PIS/Pasep-Importação; e Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante – AFRMM;

IV. Ao prestarem serviços a outras empresas instaladas em ZPEs, as empresas prestadoras de serviços estarão sujeitas, com alíquota “zero” ou isenção, aos seguintes tributos: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins; e Contribuição para o PIS/Pasep;

V. Ao tomarem serviços, as empresas instaladas em ZPEs terão direito a crédito presumido de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins; Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - Cofins-Importação; Contribuição para o PIS/Pasep; Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, consolidado o benefício;

VI. Ao exportar ou cumprir o prazo de permanência dos bens no imobilizado, os tributos suspensos no item “III” convertem-se, ou em alíquota “zero”, ou em isenção.

29. Dessa forma, considerando que serviços prestados por empresa instalada em ZPE somente poderão ser prestados a empresas instaladas em ZPEs, percebe-se que há um impacto negativo na arrecadação: a) caso o serviço seja tomado por empresa instalada em ZPE que exporte integralmente o serviço por meio de exportação total de sua produção; e b) outro relativo às empresas tomadoras de serviços instaladas em ZPE que internalizem parcela do serviço tomado por meio da internalização de parcela de sua produção. Abordaremos os itens “a” e “b” referidos neste parágrafo, resumidamente, nos parágrafos 30 e 31 desta Nota, contudo, uma explicação detalhada será realizada, a partir do parágrafo 32, por meio das figuras 1, 2 e 3, acompanhadas respectivamente dos quadros 1, 2 e 3. Caso se pretenda avançar diretamente à conclusão, esta encontra-se no parágrafo 54 e restantes.

30. Quanto ao item “a” acima – impacto negativo decorrente do **serviço tomado por empresa instalada em ZPE que exporte integralmente o serviço por meio de exportação total de sua produção** –, considerando que o PL em análise cumpra exclusivamente seus fins teleológicos, que os serviços prestados sejam integralmente exportados e que não haja desvios em virtude de planejamento tributário abusivo, **não há renúncias de receitas adicionais** às já existentes e mensuradas, ou às decorrentes do “Princípio da Tributação no Destino”, que prescreve que não se deve exportar tributos. Em outras palavras, o sistema tributário vigente já contempla todas as isenções, benefícios e incentivos fiscais de que o prestador de serviços pode se beneficiar, em nome próprio, estando ou não dentro de uma ZPE.

31. No que tange ao item “b” do parágrafo 29 desta Nota – impacto negativo decorrente do **serviço tomado por empresa instalada em ZPE que internalize parcela do serviço por meio da internalização de parcela de sua produção** –, haverá impacto negativo em relação às vendas no mercado interno na proporção dos insumos e serviços adquiridos pela beneficiária do regime. Tal impacto poderá se dar por causas diretas (compra de serviços de fornecedor direto dentro de ZPE) ou por causas indiretas (aquisição de serviços de fornecedor direto dentro de ZPE que adquiriu insumos de fora de ZPE). Em outras palavras, **haverá renúncia ou impacto orçamentário-financeiro negativo** caso a empresa prestadora de serviços internalize parcela de sua prestação de serviços, com natureza da redução de arrecadação a depender da estrutura da cadeia de serviços, do insumo adquirido e do tributo diferido.

## SIMULAÇÕES DE CENÁRIOS

32. Para melhor entendimento, seguiremos com exemplos e respectivas explicações de situações e seus efeitos. Apesar de a empresa exemplo ser uma prestadora de serviços de “call center”, os cenários apresentados nesta seção não utilizaram dados reais de tais empresas. Também é importante deixar claro que a motivação para a existência desses exemplos é alertar para o risco existente de fraude. Assim, nos exemplos abaixo, somente a mecânica de funcionamento tributário segue a sistemática vigente ou proposta. Dessa forma, o cenário 1, abordado pela figura 1, seguida do quadro 1, descreve a situação vigente da cadeia de prestação de serviços de teleatendimento; já o cenário 2, representado pela figura 2, quadro 2, descreve a simulação de uma situação em que a empresa de teleatendimento encontra-se dentro de uma ZPE; e o cenário 3, demonstrado aqui por meio da figura 3, quadro 3, simula uma situação em que a empresa de teleatendimento encontra-se

dentro de uma ZPE e terceiriza parte de seus serviços a outra empresa da cadeia de teleatendimento, também dentro de uma ZPE:

### **Cenário 1: Situação Vigente da Cadeia de Prestação de Serviços de Teleatendimento – sem ZPE**

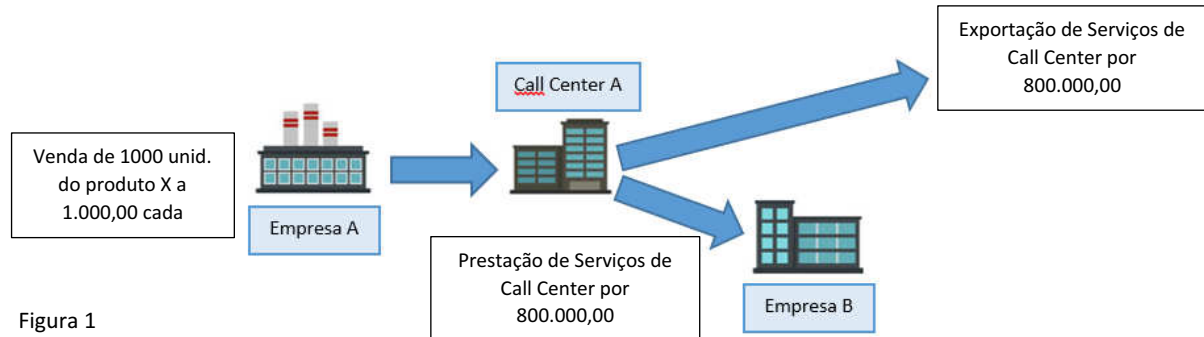


Figura 1

Empresa A		Call Center A	
* Faturamento	1.100.000	(=) Receita de Serviços Internos	800.000
(-) IPI x 10%	100.000	(-) PIS/Cofins x 3,65%	29.200
(=) Receita de Vendas	1.000.000	(=) Receita de Liquida Serviços Internos	770.800
(-) PIS/Cofins x 9,25%	92.500	(+) Receita de Exportação	800.000
(=) Receita Líquida	907.500	(-) CSV	1.100.000
		(=) Receita Líquida	470.800
* Total de Tributos da Etapa	192.500	* Total de Tributos da Etapa	29.200
* Total de Tributos da Cadeia	192.500	* Total de Tributos da Cadeia	221.700

Quadro 1

33. O cenário acima apresenta a situação vigente na cadeia de teleatendimento. A vendedora – “Empresa A” – é indústria, optante do Lucro Real e sujeita ao regime não-cumulativo de PIS/Cofins. A aquirente, a empresa de teleatendimento – “Call Center A” – é prestadora de serviços, optante do Lucro Real e sujeita ao regime cumulativo de PIS/Cofins (Lei nº 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2003). No exemplo, se observa uma compra de insumos, no caso o industrializado “produto X”, pela empresa de “Call Center A”, no valor de R\$ 1.000.000,00, com IPI de R\$ 100.000,00 (alíquota de 10%) e PIS/Cofins de R\$92.500,00 (alíquota de 9,25%). Em sequência, a empresa “Call Center A” presta serviços de teleatendimento no valor de R\$ 1.600.000,00, sendo metade para o exterior. Assim, neste exemplo, tanto o IPI quanto o PIS/Cofins são definitivos e, por isso, não são recuperáveis pela empresa “Call Center A”, mesmo na exportação de serviços.

34. Note que isso, considerando o desejo teleológico de nossa Constituição, configura-se como uma disfunção do sistema, porque, apesar de haver um princípio de que não se deve exportar tributos, resta impossível desonerar toda a cadeia por conta da sistemática de construção dos dois tributos.

35. É importante, para análise dos cenários 2 e 3 a seguir, saber que a receita líquida da “Empresa A” foi de R\$ 907.500,00, receita líquida da “Call Center A” foi de R\$ 470.800,00, os tributos

pagos na primeira etapa da cadeia foram de R\$ 192.500,00, na segunda etapa foram de R\$ 29.200,00 e que o total pago de tributos em toda a cadeia foi de R\$ 211.700,00.

## Cenário 2: Situação Simulada da Cadeia de Prestação de Serviços de Teletendimento com

### Prestação Realizada por Empresa dentro de ZPE

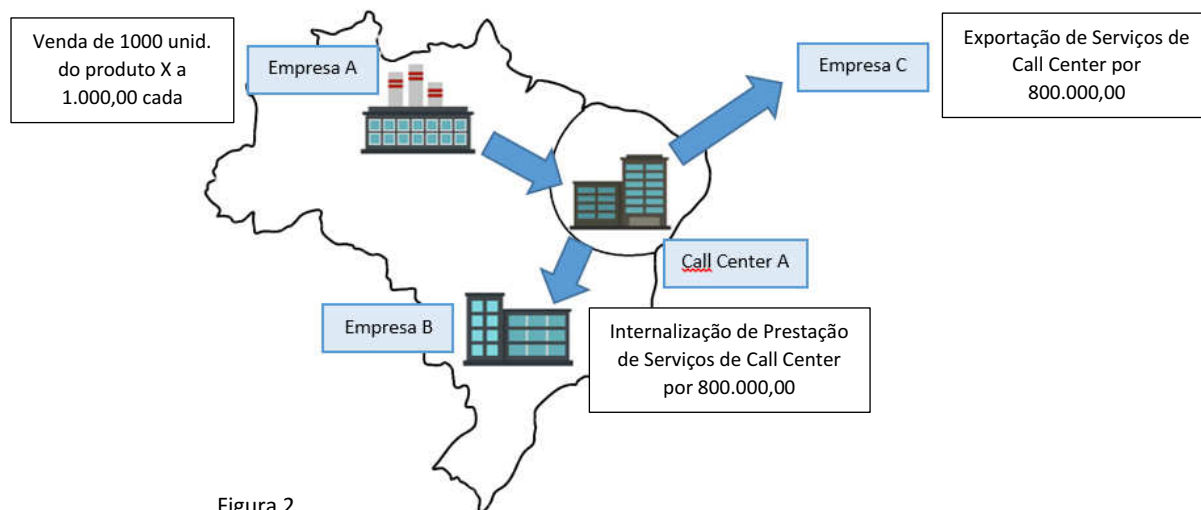


Figura 2

Empresa A		Call Center A	
* Faturamento	907.500	(=) Receita de Serviços Internos	800.000
(-) IPI x 10%	0	(-) PIS/Cofins x 3,65%	29.200
(=) Receita de Vendas	907.500	(=) Receita de Líquida Serviços Internos	770.800
(-) PIS/Cofins x 9,25%	0	(+) Receita de Exportação	800.000
(=) Receita Líquida	907.500	(-) CSV	907.500
		(=) Receita Líquida Própria	663.300
		-----	
		Pela Internalização do Insumo	
		* Receita Líquida	663.300
		(-) IPI Proporcional 50% do Insumo	50.000
		(-) PIS/Cofins Proporcional 50% do Insumo	46250
		(=) Receita Líquida Depois do Art. 6º-A a 6º-I	567.050
* Total de Tributos da Etapa	0	* Total de Tributos da Etapa	125.450
* Total de Tributos da Cadeia	0	* Total de Tributos da Cadeia	125.450
* Impacto Negativo Comparado	192.500	* Impacto Negativo Comparado	96.250

Quadro 2

36. Este segundo cenário representa uma situação na cadeia de teletendimento em que a prestadora de serviços se encontra instalada em uma ZPE. Manter-se-ão os parâmetros para as “Empresa A” e “Call center A”, utilizados no parágrafo 33. Como é inerente ao regime da ZPE, a compra de insumos por empresa beneficiada pelo regime é desonerada. Assim, a mesma venda do mesmo “produto X” ocorrida no cenário 1, cujo valor era de R\$ 1.000.000,00 sob o regime vigente, agora será desonerada na origem, com valor de R\$ 907.500,00 (ver parágrafo 35), com IPI de R\$ 0,00 e PIS/Cofins de R\$ 0,00 (alíquota de 10% de IPI e alíquota de 9,25% de PIS/Cofins com pagamento suspenso sob condições dos Art.s 6º e 6º-A a 6º-I, do Substitutivo ao PL). Em sequência, a empresa “Call Center A”

presta serviços de teleatendimento no valor de R\$ 1.600.000,00, sendo metade para o exterior. Assim, como 50% foi exportado no cenário 2, somente 50%, tanto o IPI quanto o PIS/Cofins convertem-se em isenção e alíquota “zero” respectivamente. Já o restante deve ser pago na proporção das internalizações de serviços.

37. Note que isso, considerando o desejo teleológico de nossa Constituição, configura-se como a real intenção consubstanciada no texto Constitucional, é verdadeira eficácia do “Princípio da Não-Exportação de Tributos” ou da “Tributação no Destino”. Porém, **a natureza jurídica desse impacto deve ser analisada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional** para que se defina se é um impacto negativo na arrecadação puro e simples ou se é uma renúncia de receitas nos moldes da LC nº 101/2000.

38. Comparando os cenários 1 e 2, a receita líquida da empresa “Call Center A”, antes do benefício, era de R\$ 470.800,00; já agora, depois de beneficiada pelo regime das ZPEs, a receita líquida da “Call Center A” foi de R\$ 663.300,00. Esse aumento de receita adveio de perda de arrecadação, considerado o parágrafo 37 acima, cujo valor dos tributos pagos na primeira etapa da cadeia foi de R\$ 0,00 e de R\$ 29.200,00 na segunda etapa. Tais valores, por força do regime proposto, foram adicionados do pagamento da parcela de tributos dos insumos adquiridos e utilizados na internalização de serviços, na proporção dessa internalização, no valor de R\$ 96.250,00. Dessa forma, o total pago de tributos em toda a cadeia foi de R\$ 125.450,00, o que representaria uma perda de arrecadação de R\$ 96.250,00.

**Cenário 3: Situação Simulada da Cadeia de Prestação de Serviços de Teleatendimento com Prestação Realizada por Empresa dentro de ZPE Subcontratando Prestador de Serviços dentro de ZPE**

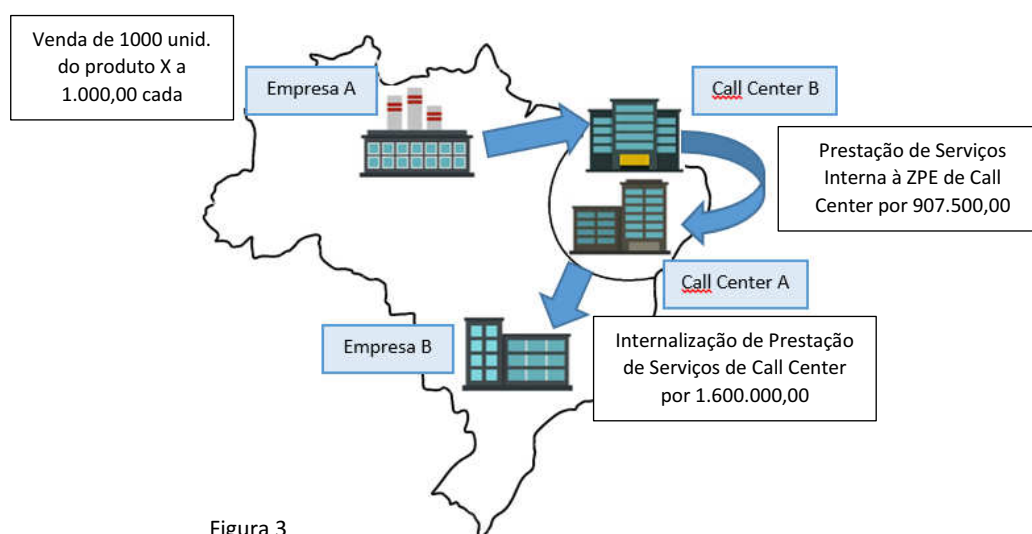


Figura 3

Empresa A		Call Center B		Call Center A	
* Faturamento	907.500	(=) Receita de Serviços Internos	0	(=) Receita de Serviços Internos	1.600.000
(-) IPI x 10%	0	(-) PIS/Cofins x 3,65%	0	(-) PIS/Cofins x 3,65%	58.400
(=) Receita de Vendas	907.500	(=) Receita de Liquida Serviços Internos	0	(=) Receita de Liquida Serviços Internos	1.541.600
(-) PIS/Cofins x 9,25%	0	(+) Receita de Exportação (ou ZFM)	907.500	(+) Receita de Exportação	0
(=) Receita Líquida	907.500	(-) CSV	907.500	(-) CSV	907.500
		(=) Receita Líquida Própria	0	(=) Receita Líquida Própria	634.100
		-----		-----	
		Pela Internalização do Insumo		Pela Internalização do Insumo	
		* Receita Líquida	0	* Receita Líquida	634.100
		(-) IPI Proporcional 50% do Insumo	0	(-) IPI Proporcional 50% do Insumo	0
		(-) PIS/Cofins Proporcional 50% do Insumo	0	(-) PIS/Cofins Proporcional 50% do Insumo	0
		(=) Receita Líquida Depois do Art. 6º-A a 6º-I	0	(=) Receita Líquida Depois do Art. 6º-A a 6º-I	634.100
		-----		-----	
* Total de Tributos da Etapa	0	* Total de Tributos da Etapa	0	* Total de Tributos da Etapa	58.400
* Total de Tributos da Cadeia	0	* Total de Tributos da Cadeia	0	* Total de Tributos da Cadeia	58.400
* Impacto Negativo Comparado	192.500	* Impacto Negativo Comparado	221.700	* Impacto Negativo Comparado	163.300

Quadro 3

39. Neste terceiro cenário inserimos uma empresa interposta na cadeia de teleatendimento como subcontratada de outra empresa da cadeia de teleatendimento. Para fins desse cenário, o lucro líquido da empresa “Call Center B” foi zerado intentando facilitar o entendimento do fluxo financeiro. Considere-se então que a mesma “Empresa A” venda agora os mesmos “produtos X”, pelo idêntico valor de R\$ 907.500,00, para uma empresa “Call Center B” instalada em uma ZPE (optante do Lucro Real e sujeita ao regime cumulativo de PIS/Cofins). Considere-se agora que a empresa “Call Center A” seja contratada por R\$ 1.600.000,00 para prestar serviços de teleatendimento para uma “Empresa B”, no Brasil, mas não tenha toda a capacidade de atendimento. Por conta deste fator, ela resolve subcontratar a empresa “Call Center B” para realizar parcela do contrato, suprimindo a deficiência. No cenário em análise, a aquisição de serviços realizada internamente à ZPE é isenta ou tributada à alíquota “zero” e, por consequência, a compra de insumos por empresa beneficiada pelo regime é desonerada. Então, de forma idêntica ao apresentado no Cenário 2, venda dos mesmos “produtos X” será desonerada na origem, resultando em um valor de R\$ 907.500,00, com IPI de R\$ 0,00 e PIS/Cofins de R\$ 0,00. Em sequência, a empresa “Call Center A” subcontrata a empresa “Call Center B” para prestar serviços de teleatendimento no valor de R\$ 907.500,00. Assim, no cenário 3, o IPI acaba por se tornar perda de arrecadação (impacto financeiro negativo dispensado de compensação pelo art. 14 da LRF) e o PIS/Cofins se torna renúncia efetiva de receitas.

40. Assim, comparando os cenários 1 e 3, em que a receita líquida da empresa “Call Center A”, antes do benefício, era de R\$ 470.800,00; depois de beneficiada pelo regime das ZPEs, a receita líquida da “Call Center A” foi de R\$ 634.100,00. Porém aqui, o aumento de receita adveio do impacto negativo na arrecadação e de renúncia de receitas em completa disfunção do sistema tributário, ofendendo gravemente a o “Princípio da Neutralidade Tributária”, com risco de se provocar alocação

econômica ineficiente ao se beneficiar uma empresa, no fornecimento de serviços ao mercado interno, pelo simples fato de esta empresa estar localizada em uma ZPE.

41. Caso idêntico e tão grave quanto ocorreria, mesmo sem empresa interposta ou subcontratada, se a empresa “Call Center A”, instalada em ZPE, contratasse uma empresa de fornecimento de mão-de-obra, instalada ou não em uma ZPE. Em tal caso, o Art. 6º-E da proposta contém permissivo para desoneração incondicionada quando serviços forem adquiridos e a aquisição for realizada por empresa prestadora de serviços instalada em ZPE. O resultado da operação seria uma completa distorção no mercado de serviços objeto da medida, que teria o condão de promover uma alocação econômica ineficiente e propiciaria a formação de mercados imperfeitos com efeitos sobre a arrecadação, oferta de empregos e fornecimento de serviços, tanto no mercado alvo quanto em mercados conexos.

## DO IMPACTO ORÇAMENTÁRIO-FINANCEIRO

42. Dada a abrangência da medida e, em virtude do exposto no relatório do “PARECER PROFERIDO EM PLENÁRIO” referente à votação da MPV nº 1.033, de 2021, juntamente com a nota acerca da “ADEQUAÇÃO FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA DO PLV Nº 13, DE 2021”, encaminhado junto com o referido parecer, faz-se necessário citar o Parecer PGFN/CAT nº 508, de 2013:

*“Parecer PGFN/CAT nº 508/2013:*

*Existem vários instrumentos que podem ser utilizados para concessão de um benefício ou incentivo fiscal, por exemplo: a) isenção; b) crédito presumido; c) ressarcimento; d) alíquota zero; e) redução de base de cálculo; f) anistia; g) deduções; h) remissão; i) diferimento do pagamento; j) parcelamento, entre outras. O importante são os traços distintivos de cada instituto”.*

43. Complementarmente, de acordo com o art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal:

*“LC nº 101/2000:*

*Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:*

*I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetar  as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;*

*II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cáculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.*

*  1  A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cáculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado”.*

44. Existem, portanto, duas condições cumulativas e duas condições alternativas a serem preenchidas para fins de observância das normas de responsabilidade fiscal.

45. As condições cumulativas são: (1) a medida deve estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro; e (2) a medida deve atender ao disposto na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Não há informações de que as referidas condições tenham sido observadas pelo proponente.

46. As condições alternativas são: (1) a demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da Lei Orçamentária Anual (LOA) ou no Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA) e de que não afetar  o resultado primário previsto na LDO; ou (2) estar acompanhada de medidas de compensação, que devem ser necessariamente o aumento de receita proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cáculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição. Não há informações de que alguma dessas condições tenham sido observadas pelo proponente.

47. Nesse sentido, em referência aos documentos “PARECER PROFERIDO EM PLENÁRIO” referente à votação da MPV n  1.033, de 2021, juntamente com a nota acerca da “ADEQUAÇÃO FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA DO PLV N  13, DE 2021”, cabe alertar que a Lei de Responsabilidade Fiscal não admite como medida compensatória da renúncia de receita tributária eventual acréscimo da atividade econ mica (como reflexo indireto da medida legislativa), ainda que esta possa implicar o aumento da base tributável de determinados tributos. Ademais, nenhum desses fatores encontra-se demonstrado pelo proponente.

48. Cumpre advertir também que as receitas decorrentes dos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil são objeto da Lei nº 14.144, de 22 de abril de 2021, e serão objeto do Projeto de Lei Orçamentária de 2022, que estimam a receita e fixa a despesa da União para os exercício financeiros de 2021 e 2022, respectivamente, de modo que a medida legislativa que venha a estabelecer desoneração desses tributos em relação a determinado grupo ou setor da economia terá por efeito a renúncia de receita tributária decorrente de benefício fiscal.

49. Ademais, a Emenda Constitucional nº 95, de 15 de dezembro de 2016, conhecida como “Emenda do Teto de Gastos”, impôs diversas medidas de austeridade fiscal e acrescentou os arts. 113 e 114 ao Ato das Disposições Constitucionais Tributárias – ADCT:

*“ADCT-CF/88:*

*Art. 113. A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 95, de 2016)*

*Art. 114. A tramitação de proposição elencada no caput do art. 59 da Constituição Federal, ressalvada a referida no seu inciso V, quando acarretar aumento de despesa ou renúncia de receita, será suspensa por até vinte dias, a requerimento de um quinto dos membros da Casa, nos termos regimentais, para análise de sua compatibilidade com o Novo Regime Fiscal. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 95, de 2016)”*

50. Assim, no que tange à renúncia de receitas, para fins do disposto no art. 125 da Lei nº 14.116, de 2020, Lei de Diretrizes Orçamentária/LDO 2021, em conformidade com o art. 113, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), a aprovação da proposta implica renúncia de receitas, nos termos do art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, com impacto nas metas de resultado fiscal, requerendo, assim, a indicação das medidas de compensação necessárias para seu início de vigência.

51. Dessa forma, no que tange ao impacto financeiro negativo de II referente à aquisição de bens de capital por parte de empresas prestadoras de serviços que venham a se instalar em ZPEs: a) considerando as importações de Bens de Capital realizadas nos anos de 2019 à 2021 (até 12/06) distribuídas pelos estabelecimentos que realizaram a operação de acordo com sua seção do CNAE; b) utilizando o conceito amplo de Bem de Capital, abrangendo não só maquinário industrial, mas também suas partes, instrumentos de medição, ferramentas, equipamentos eletrônicos, veículos (excluídos os de passeio), computadores e suas partes e até animais reprodutores, de acordo com a Classificação

das Grandes Categorias Econômicas; c) excluindo do resultado as operações realizadas por Pessoas Físicas e aquelas não efetivas; projetando-se de forma linear e conservadora até o final de 2021 e considerando o dólar médio à R\$ 5,45; d) considerando ainda uma perspectiva otimista de que 10% das empresas irão aderir ao regime em 2022, 50% em 2023 e 100% em 2024, tem-se a estimativa de perda de arrecadação de Imposto de Importação – II – conforme a tabela abaixo:

em milhões de R\$

Impacto Financeiro Negativo de Imposto de Importação Decorrente de Eventual Aprovação da MPV 1.033/2021 Referente à Aquisição de Bens de Capital		
Ano	Adesão	Impacto Financeiro
2021	0%	0,00
2022	5%	496,12
2023	10%	1.106,25
2024	15%	1.870,21

Elaboração: Cetad/RFB

52. Importante frisar que o impacto supradescrito não se configura como renúncia de receitas, conforme o art. 14 da LC nº 101/2000, já que se trata de tributo com finalidade extrafiscal. Contudo, a aquisição de bens de capital deve impactar a arrecadação do AFRMM, com efeitos não mensuráveis, conforme já explicitado, na realização da mesma operação em que houver impacto do II.

53. Haverá ainda, impacto orçamentário financeiro, na forma de renúncia de receitas, conforme art. 14, da LC nº 101/2000, de PIS/Cofins: a) considerando que a Condeferação Nacional da Indústria – CNI – publicou estudo indicando que aproximadamente 26% da composição de preço dos produtos industrializados corresponde a serviços; considerando que as empresas prestadoras de serviços interessadas em ingressar no regime prestarão serviços vinculados à industrialização para empresas eminentemente exportadoras; c) considerando como “*proxy*” as empresas hoje beneficiárias dos regimes “RECOF” e “Drawback” (por similaridade com as ZPEs); d) considerando ainda a mesma perspectiva otimista de que 10% das empresas irão aderir ao regime em 2022, 50% em 2023 e 100% em 2024, tem-se a estimativa de impacto financeiro negativo, sobre o PIS/Cofins conforme a tabela abaixo:

em milhões de R\$

Renúncia Fiscal de PIS/Cofins Decorrente de Eventual Aprovação da MPV 1.033/2021 Referente à Internalização de Serviços		
Ano	Adesão	Impacto Financeiro
2021	0%	0,00
2022	10%	693,85
2023	50%	1.470,26
2024	100%	2.333,96

Elaboração: Cetad/RFB

## CONCLUSÃO

54. Ante o exposto, o impacto da Emenda 01, ao MPV nº 1.033/21, tal qual redigido, pode se consubstanciar em renúncia de receitas (na forma do art. 14 da LRF) ou somente em impacto negativo na arrecadação, após a regulamentação.
55. As renúncias de receitas se darão efetivamente sobre o PIS/Cofins e sobre o AFRMM, sendo o impacto sobre o II mera perda de arrecadação.
56. Os números apresentados nesta Nota são meramente indicativos da grandeza (estimativas fracas) dos montantes renunciados ou que impactarão negativa e efetivamente a arrecadação.
57. Complementarmente, ambos os impactos citados no parágrafo 28, desta Nota, não podem ser **mensurados** segregadamente, dado que a proporção da composição total da perda de arrecadação dependerá do comportamento e do nível de planejamento tributário adotados pelo contribuinte, além de que, conforme o parágrafo 37 desta Nota, há dúvidas sobre a natureza jurídica da espécie de impacto orçamentário financeiro, no que tange ao serviço exportado, em relação aos insumos e serviços adquiridos para utilização direta na prestação.
58. Assim, conforme tabelas contidas nos parágrafos 48 e 50 desta Nota, nos termos da MPV proposta, haverá impacto orçamentário-financeiro negativo, na forma de perda de arrecadação de II, cuja estimativa é da ordem de R\$ 496,12 milhões para o ano de 2022, próximo a R\$ 1.106,25 milhões para o ano de 2023 e de R\$ 1.870,21 milhões para o ano de 2024 e haverá do impacto orçamentário-financeiro negativo na forma de renúncia de receitas de PIS/Cofins, cuja estimativa é da ordem de R\$ 693,85 milhões para o ano de 2022, próximo a R\$ 1.470,26 milhões para o ano de 2023 e de R\$ 2.333,96 milhões para o ano de 2024.
59. Nesse sentido, o total do impacto orçamentário-financeiro negativo, cuja estimativa é da ordem de R\$ 1.189,97 milhões para o ano de 2022, próximo a R\$ 2.576,51 milhões para o ano de 2023 e de R\$ 4.204,17 milhões para o ano de 2024.

60. Assim, segue quadro comparativo resumido dos efeitos da medida proposta:

Quadro Comparativo Resumido dos Efeitos da Medida no Setor de Serviços - PIS/Cofins Cumulativo						
Regime	Tipo de insumo	Mercado	Compra de insumo	Prestação de Serviço com utilização do Insumo		
Situação vigente	Produtos	Mercado interno	onerada	onerada		
		Mercado externo	onerada	desonerada - contém resíduo tributário		
	Bens de capital	Mercado interno	desonerada	onerada		
		Mercado externo	desonerada	desonerada		
	Serviços	Mercado interno	onerada	onerada		
		Mercado externo	onerada	desonerada - contém resíduo tributário		
Situação proposta	Produtos	Mercado interno	suspensão	onerada - cancelamento da suspensão por descumprimento da condição suspensiva		
		Mercado externo	suspensão	desonerada - conversão da suspensão em isenção ou alíquota "zero" por cumprimento da condição		
	Bens de capital	Mercado interno	suspensão	desonerada - conversão da suspensão em isenção ou alíquota "zero" por decurso de prazo		
		Mercado externo	suspensão	desonerada - conversão da suspensão em isenção ou alíquota "zero" por decurso de prazo		
	Serviço	Mercado interno	desonerada	desonerada		
		Mercado externo	desonerada	desonerada		
	Situação proposta	Produtos	Mercado interno	desonerada	desonerada - conversão da suspensão em isenção ou alíquota "zero" no vendedor por perda de origem	
			Mercado externo	desonerada	desonerada	
		Bens de capital	Mercado interno	suspensão	desonerada - conversão da suspensão em isenção ou alíquota "zero" por decurso de prazo	
			Mercado externo	suspensão	desonerada - conversão da suspensão em isenção ou alíquota "zero" por decurso de prazo	
		Serviço	Mercado interno	desonerada	desonerada	
			Mercado externo	desonerada	desonerada	

Elaboração: Cetad/RFB

61. Importante frisar que há risco sistêmico de que até mesmo empresas industriais venham a se beneficiar dos efeitos de perda de origem referidos no cenário 3, parágrafo 39 desta Nota, caso utilizem-se de planejamento tributário agressivo e o regime venha a ser autorizado para empresas prestadoras de serviços com interposição de outras empresas prestadoras de serviços.

62. Complementarmente, caso haja a obrigatoriedade de inclusão das prestadoras de serviços instaladas em ZPE no regime de PIS/Cofins não-cumulativo, os efeitos nocivos do art. 6º-D podem ser parcialmente corrigidos, a renúncia que porventura venha a incorrer em decorrência da medida pode ser bastante mitigada e a citada ofensa ao “Princípio da Neutralidade”, minimizada.

São estas as informações pertinentes que se submetem a apreciação superior.

*Assinatura digital*  
ALESSANDRO AGUIRRES CORRÊA  
Analista Tributário da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao chefe do Cetad.

*Assinatura digital*  
ROBERTO NAME RIBEIRO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Coest

Aprovo a Nota. Encaminhe-se ao Gabinete do Secretário Especial da Receita Federal do Brasil.

*Assinatura digital*  
CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe do Cetad



**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS em 09/07/2021 11:01:00.

Documento autenticado digitalmente por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS em 09/07/2021.

Documento assinado digitalmente por: ALESSANDRO AGUIRES CORREA em 09/07/2021 e CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS em 09/07/2021.

Esta cópia / impressão foi realizada por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS em 09/07/2021.

### **Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:**

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP09.0721.11081.BGLM**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:**

**AD76CC4B11D07AB83D1F72618B51A9E1E4D04BEA8BC44851B517A277B49E1F45**