



SENADO FEDERAL

EMENDA Nº
(ao PLP 68/2024)

Dê-se aos arts. 97, 98 e 99 do Projeto a redação abaixo; acrescente-se ao Projeto o art. 102-A com a redação abaixo; e suprima-se o inciso XXXIX do art. 513 do Projeto:

“Art. 97. As importações ou as aquisições no mercado interno de máquinas, de aparelhos, de instrumentos, de equipamentos, de veículos diretamente utilizados no processo de produção e/ou comercialização das mercadorias fabricadas pela empresa, de embarcações de pesca e de materiais de construção realizadas por empresa autorizada a operar em zonas de processamento de exportação serão efetuadas com suspensão do pagamento do IBS e da CBS.

.....

§ 6º A suspensão de que trata o *caput* deste artigo aplica-se também à aquisição no mercado interno ou à importação de serviços indicados nos incisos II, III, VII e VIII do § 1º do art. 4º, quando destinados às obras a serem incorporadas no ativo imobilizado.” (NR)

“Art. 98.....

§ 1º As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem a que se refere o *caput* deste artigo correspondem a bens materiais.

.....

§ 3º Para fins do disposto no *caput* deste artigo, considera-se matéria-prima a energia elétrica, a água e o vapor de água adquiridos por



empresas autorizadas a operar em zonas de processamento de exportação, inclusive quando o seu fornecimento for destinado à produção industrial de energia limpa, especialmente na forma de hidrogênio e amônia verde, obtidos a partir de quaisquer processos tecnológicos com uso de fontes renováveis de energia.” (NR)

“Art. 99. Os produtos industrializados ou adquiridos para industrialização por empresa autorizada a operar em zonas de processamento de exportação poderão ser vendidos para o mercado interno, desde que a pessoa jurídica efetue o pagamento do IBS e da CBS normalmente incidentes na operação de venda.

Parágrafo único. Não sendo efetuado o pagamento do IBS e da CBS, caberá a exigência dos valores em procedimento de ofício, corrigidos pela Taxa SELIC, calculada a partir da data de ocorrência dos respectivos fatos geradores.” (NR)

“Art. 102-A. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas do IBS e da CBS incidentes na importação ou na aquisição no mercado interno de serviços, nos termos dos incisos II, III, VII, e VIII do § 1º do art. 4º desta Lei Complementar, por empresa autorizada a operar em zonas de processamento de exportação.”

JUSTIFICAÇÃO

Em regra, uma empresa exportadora de produtos industrializados sujeita-se à incidência dos seguintes tributos sobre as suas compras no exterior ou no mercado interno: **(i)** Imposto de Importação; **(ii)** IPI, se aplicável; **(iii)** IBS; **(iv)** CBS; e **(v)** Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante – AFRMM.

Por sua vez, as vendas ao exterior de produtos industrializados são imunes ao IPI, ao IBS e ao CBS.

Em sendo assim, ao exportar seus produtos, o exportador **(i)** acumulará créditos de IPI, IBS e CBS; e **(ii)** assumirá como custo o Imposto de Importação e o AFRMM (ou seja, exportará tributos).



Com regimes aduaneiros especiais e incentivos fiscais para a exportação - como o *drawback*, as zonas de processamento de exportação e o Regime Aduaneiro de Entrepasto Industrial sob Controle Informatizado (RECOF) -, as compras do exportador são desoneradas (mediante suspensão no caso dos tributos federais ou benefícios equivalentes, no caso do ICMS), o que evita (i) o acúmulo de créditos de IPI, IBS e CBS; e (ii) a assunção do custo do Imposto de Importação e do AFRMM (que não são compensáveis).

Art. 97, caput

A redação aqui proposta equipara, para efeitos do disposto neste PLP 68, veículos e embarcações, à categoria de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, quando incorporados ao ativo imobilizado das empresas. Não é a mera incorporação ao ativo imobilizado que justifica a equiparação proposta neste artigo, mas o seu caráter instrumental/funcional, ou seja, a sua utilização direta no processo de produção e/ou comercialização das mercadorias fabricadas pela empresa. Exclui, portanto, veículos de transporte pessoal.

Quanto às embarcações, o Brasil possui um litoral de mais de 8.000 km, com enorme potencial piscoso, que poderia ser melhor explorado, caso as empresas tivessem acesso facilitado a embarcações mais modernas. O Brasil não pode exportar peixes para a China e União Europeia em razão das inadequadas condições sanitárias prevaletentes na nossa atividade pesqueira. Também aqui estariam excluídas as embarcações de passeio.

A suspensão da exigência dos tributos federais constitui uma política usual e correta de desonerar o custo do capital e consiste num dos pilares da Reforma Tributária, recentemente aprovada, para estimular investimentos e modernizar setores importantes da nossa economia.

Ainda, a suspensão de que trata o *caput* deste artigo aplica-se também aos materiais de construção, que estão sendo contemplados, em situação análoga, pelo art. 104 deste PLP 68, que trata do Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura (REIDI). Evidentemente, as obras em que esses materiais forem utilizados devem ser incorporadas ao ativo imobilizado das empresas autorizadas a operar em ZPE.



Art. 97, § 6º

A suspensão de que trata este dispositivo esclarece que o regime suspensivo dos ativos fixos também se aplica à contratação ou importação de serviços integrantes do ativo imobilizado da empresa instalada em ZPE.

De acordo com as normas contábeis, os gastos com serviços incorridos com a montagem, instalação e colocação em funcionamento de ativos imobilizados devem ser lançados em conjunto com tais ativos. Diferentemente dos incentivos de que trata o art. 102-A, este incentivo se refere aos serviços contratados na fase do CAPEX da empresa instalada em ZPE.

Art. 98, § 1º

A materialidade do IBS e da CBS está centrada no conceito de “bem” – que pode ser material ou imaterial (art. 3º, inciso I), mais amplo do que as categorias de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem – própria do ICMS e do IPI, que serão substituídos. Não faz sentido, portanto, restringir, apenas ao caso das ZPEs, o alcance dos incentivos a uma categoria limitada, quando os demais dispositivos da Lei se referem ao conceito de “bem”. Note-se que o parágrafo único do art. 3º do PLP 68 insere a energia elétrica como uma espécie de bem material.

Caso seja mantida a redação aprovada na Câmara dos Deputados, o alcance do regime suspensivo das ZPEs será muito inferior ao dos demais Regimes Aduaneiros Especiais (Capítulo I, Título II), que, de certa maneira, concorrem com as ZPEs - todos eles abrangendo a categoria mais ampla de “bens materiais”.

A forma correta de uniformizar a utilização desses conceitos (que faz todo sentido) é incluir a expressão “bens materiais” na Lei 11.508/2007 (marco legal das ZPEs) e não alinhar o PLP nº 68 à Lei 11.508/2007, que utiliza, ainda, os termos “ultrapassados” de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem. Ou seja, deve-se ajustar, após a aprovação do PLP 68, mediante lei ordinária, a Lei 11.508/2007 à Lei Complementar do IBS e da CBS - e não o contrário, tal como consta da redação do PLP 68 aprovada pela Câmara dos Deputados.



Art. 98, § 3º

Este parágrafo estabelece que “energia elétrica” será considerada como matéria-prima, caso contrário tornar-se-ia um custo na cadeia produtiva, tirando competitividade das exportações e violando o princípio do sistema GATT/OMC de não se exportar tributos. Na mesma linha, devem ser explicitados como matéria-prima a água e o vapor utilizados nos processos produtivos de empresas instaladas em ZPE.

Além disso, a energia elétrica é um insumo relevante em inúmeros processos/cadeias produtivas (siderurgia, por exemplo) e não somente no caso da produção de hidrogênio de baixo carbono, inexistindo, pois, razão para restringir o conceito a um setor específico.

Art. 99

A redação deste artigo corrige dois pontos que precisam ser revistos: (i) a exigência de multa e juros de mora sobre as vendas no mercado interno; e (ii) o recolhimento do IBS e da CBS devidos na importação e na venda de parcela da produção no mercado interno.

Exigência de Multa e Juros de Mora

A multa e os juros de mora sobre as vendas no mercado interno devem ser excluídos do texto do PLP 68 pela razão fundamental de que a Lei das ZPEs (Lei 11.508.2007) autoriza essa operação, evidentemente com a exigência do pagamento de todos os tributos normalmente incidentes sobre tais vendas.

Por essa razão, não faz nenhum sentido impor uma penalidade/sanção sobre uma operação permitida por Lei, tal como, aliás, já reconhecido pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (EREsp nº 1.580.304).

Além disso, dado que o regime das ZPEs “concorre” com o Regime de Aperfeiçoamento (art. 88) e que este regime não é penalizado com essa restrição, manter a exigência de multa e juros de mora sobre as vendas no mercado interno



implica na violação da isonomia entre empresas em ZPE e empresas habilitadas ao RECOF (cujas vendas no mercado interno não se sujeitam à incidência de acréscimos legais).

Embora a Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB admita não apenas (i) a venda de produtos industrializados no mercado interno, mas também (ii) a **mera revenda** de seus insumos por empresa beneficiária do RECOF (e, agora, do Regime de Aperfeiçoamento) - sem a exigência de qualquer acréscimo legal -, ainda assim ela insiste no argumento de uma suposta concorrência desleal em relação às empresas “fora” de ZPE, para manter a exigência de multa e juros de mora.

No entanto, é fácil demonstrar que essa concorrência desleal simplesmente não existe, uma vez que as empresas em ZPE pagam, integralmente, todos os tributos incidentes na operação. Na verdade, elas são tratadas até com mais rigor do que as importações, que criam empregos no exterior, enquanto as ZPEs geram empregos dentro do País.

Além disso, esses acréscimos moratórios são perfeitamente dispensáveis, uma vez que a Lei 11.508/2007 já delegou ao Conselho Nacional da Zonas de Processamento de Exportação – CZPE (e não à RFB) o papel de proteção às empresas fora das ZPEs, haja vista que:

(i) o § 4º do art. 3º da Lei 11.508/2007 dispõe que, caso se constate 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; e

(ii) o § 3º, inciso IV, do art. 6º-B da Lei 11.508/2007 veda a destinação para o mercado interno de insumos não empregados no processo produtivo, salvo se previamente autorizado pelo CZPE.

Sistemática de Recolhimento de IBS e da CBS



Com relação à sistemática de recolhimento de IBS e da CBS sobre as vendas no mercado interno, convém ter presente os seguintes fatos:

(i) do modo como está redigido este artigo no Projeto aprovado pela Câmara dos Deputados, teremos três recolhimentos em uma operação de venda no mercado interno: (a) do IBS/CBS suspenso sobre os insumos importados; (b) do IBS/CBS suspenso sobre os insumos adquiridos no mercado interno; e (c) do IBS/CBS incidente sobre a venda dos produtos acabados no mercado interno;

(ii) contudo, o IBS e a CBS são tributos regidos pela regra da não-cumulatividade, segundo a qual será autorizada a dedução/abatimento dos tributos incidentes sobre as compras/importações na apuração dos tributos incidentes sobre as vendas no mercado interno. Assim, para que esses tributos possam ser abatidos quando da venda dos produtos finais no mercado interno, para garantir a não-cumulatividade, seria necessário que fossem cobrados quando da importação/aquisição no mercado interno – certamente uma complicação operacional que cabe evitar; e

(iii) na redação original da Lei 11.508/2007, na hipótese de venda de produtos acabados/industrializados no mercado interno, a legislação determina, corretamente, o recolhimento de IPI, PIS e COFINS sobre as vendas no mercado interno, após o abatimento do IPI, do PIS e da COFINS incidentes sobre os insumos, como recomenda a regra/princípio da não-cumulatividade.

A redação ora proposta para o art. 99 destina-se (i) a excluir a exigência da multa e dos juros de mora sobre as vendas no mercado interno, em linha com o RECOF; e (ii) simplificar a sistemática de recolhimento do IBS e da CBS sobre a venda de produtos acabados/industrializados no mercado interno, pelo valor “líquido” (após a dedução do IBS e da CBS incidentes sobre as compras/importações de insumos).

Art. 102-A

Este artigo impede a extinção de um dispositivo fundamental do Regime das ZPEs que foi introduzido pelo artigo 6º-D da Lei 11.508/2007, cuja revogação está sendo proposta pelo projeto aprovado pela Câmara dos Deputados



(art. 513, inciso XXXIX, alínea c). Com efeito, o artigo 6º-D confere desoneração de PIS/COFINS sobre a importação e contratação no mercado interno de serviços por empresas autorizadas a operar em ZPE. Que, no entanto, é mantida no caso do Drawback na modalidade suspensão e no Regime Aduaneiro Especial de Aperfeiçoamento, que “concorrem”, em certa medida, com as ZPEs.

É pertinente destacar, ainda, que a venda de serviços não vinculados à industrialização de mercadorias – ou seja, os serviços exportáveis, os que realmente interessam – é proibida pela Lei 11.508/2007 (art. 21-C), mesmo pagando todos os tributos incidentes da operação.

A revogação do incentivo fiscal impediria o alinhamento das ZPEs brasileiras à prática internacional, que permite e promove a instalação de empresas prestadoras de serviços em suas zonas francas, zonas econômicas especiais e zonas de processamento de exportação, para, por exemplo, inserção de atividades como *call center*, turismo, *data center*, diagnóstico médico etc. Certamente, um retrocesso inaceitável do aperfeiçoamento do Regime das ZPEs promovido pela Lei 14.184/2021.

Supressão do inciso XXXIX do art. 513 do Projeto

Considerando que o PIS/COFINS será extinto em 2027 pelo PLP 68, essa revogação não se faz necessária, uma vez que ocorrerá tacitamente naquele ano. Além disso, se o cronograma de extinção do PIS/COFINS for alterado, as empresas em ZPE serão prejudicadas, caso a revogação seja mantida em 2027. Convém deixar este dispositivo em vigor.

Sala da comissão, 24 de setembro de 2024.

Senador Marcelo Castro
(MDB - PI)

