



Solução de Consulta nº 280 - Cosit

Data 9 de outubro de 2014

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

ALÍQUOTA ZERO. VENDA A VAREJO. MODEMS E ROTEADORES.

Para os efeitos do previsto no art. 28 da Lei nº 11.196, de 2005, fica caracterizada a venda a varejo quando a operação comercial for realizada diretamente com o consumidor final, aí incluídas as pessoas jurídicas de direito privado ou público. A venda de modems (códigos 8517.62.55, 8517.62.62 e 8517.62.72 da Tipi) e de roteadores digitais (códigos 8517.62.41 e 8517.62.77 da Tipi) para empresas de telecomunicações, desde que respeitados todos os requisitos normativos e legais, é considerada “venda a varejo”, ainda que a empresa de telecomunicações adquirente, ao efetuar a prestação de seus próprios serviços, venha a ceder tais equipamentos a seus clientes, em regime de comodato. Se a empresa de telecomunicações, após haver adquirido produtos com o benefício da alíquota zero da Cofins, praticar operações de revenda desses mesmos produtos a seus clientes, ficará responsável por recolher em atraso a contribuição que deixou de ser paga pelo fornecedor dos produtos, como se a redução a zero da alíquota não houvesse existido, conforme previsto no art. 22 da Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009.

Dispositivos Legais: Lei nº 11.196, de 2005, art. 28, V e VIII, e §§ 1º e 2º; Decreto nº 5.602, de 2005, art. 1º, V e VIII, e parágrafo único, art. 2º, V e VIII, e art. 2º-B.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

ALÍQUOTA ZERO. VENDA A VAREJO. MODEMS E ROTEADORES.

Para os efeitos do previsto no art. 28 da Lei nº 11.196, de 2005, fica caracterizada a venda a varejo quando a operação comercial for realizada diretamente com o consumidor final, aí incluídas as pessoas jurídicas de direito privado ou público. A venda de modems (códigos 8517.62.55, 8517.62.62 e 8517.62.72 da Tipi) e de roteadores digitais (códigos 8517.62.41 e 8517.62.77 da Tipi) para empresas de telecomunicações, desde que respeitados todos os requisitos normativos e legais, é considerada “venda a varejo”, ainda que a empresa de telecomunicações adquirente, ao efetuar a prestação de seus próprios serviços, venha a ceder tais equipamentos a seus clientes, em regime de comodato. Se a empresa

de telecomunicações, após haver adquirido produtos com o benefício da alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep, praticar operações de revenda desses mesmos produtos a seus clientes, ficará responsável por recolher em atraso a contribuição que deixou de ser paga pelo fornecedor dos produtos, como se a redução a zero da alíquota não houvesse existido, conforme previsto no art. 22 da Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009.

Dispositivos Legais: Lei nº 11.196, de 2005, art. 28, V e VIII, e §§ 1º e 2º; Decreto nº 5.602, de 2005, art. 1º, V e VIII, e parágrafo único, art. 2º, V e VIII, e art. 2º-B.

Relatório

A interessada, acima identificada, informando ser *“fabricante de aparelhos de recepção, reprodução, gravação e amplificação de áudio e vídeo e de componentes eletrônicos/informática”*, dirige-se a esta Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para formular consulta acerca da interpretação e aplicação das normas relativas à Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. Esclarece estar localizada na Zona Franca de Manaus (ZFM), possuindo projeto aprovado pela Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa) *“para a produção de modems (classificados nos códigos 8517.62.55, 8517.62.62 e/ou 8517.62.72 da TIPI) e roteadores digitais (classificados nos códigos 8517.62.41 e 8517.62.77 da TIPI)”*, sendo portanto *“detentora dos benefícios fiscais federais previstos no Decreto-Lei nº 288/67 e alterações”*, seguindo o *“Processo Produtivo Básico estabelecido pelo Poder Executivo na produção dos referidos produtos”*.

3. Informa pretender *“realizar vendas diretas dos modems e roteadores digitais às empresas de telecomunicações, localizadas em todo o território brasileiro”*, empresas essas que utilizarão tais *“modems”* e roteadores para cessão aos respectivos clientes, em regime de comodato.

3.1 Considera que a atividade empresarial das empresas de telecomunicações não é *“a venda de modems ou roteadores”*, mas, *“a prestação de serviço, especificamente provedoras de acesso à internet”*. Que tais *“provedores de acesso à internet executam os seguintes serviços: atividade de monitoramento do acesso de usuários e de provedores de informações à rede mundial de computadores, colocando à disposição dos usuários os dados ali existentes”*. Que *“o serviço prestado pelas empresas de telecomunicações é apenas o fornecimento da infra-estrutura para que o usuário possa acessar a internet e, por conseguinte, as informações nela contidas”*.

3.2 Cita o art. 2º da Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990 — Código de Defesa do Consumidor (CDC) —, para argumentar que *“o texto legal expressa o consumidor como sendo a pessoa que adquire ou utiliza produto ou serviço para uso próprio”*, daí se inferindo que *“as empresas de telecomunicações são os consumidores finais de modems/roteadores, uma vez que utilizam tais equipamentos na realização dos serviços”*. Nesse diapasão, entende que as vendas de *“modems”* e roteadores para as empresas de

telecomunicações enquadram-se como “venda a varejo”, dado que esta se define como a venda “efetuada diretamente a consumidor, independente da quantidade, da forma de acondicionamento dos produtos vendidos”, sendo portanto, em tais vendas, irrelevante “o local onde os produtos ou serviços são vendidos (lojas, ruas ou residência do consumidor).

4. Cita a Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, e o Decreto nº 5.602, de 6 de dezembro de 2005, para afirmar que a receita bruta auferida com a venda a varejo de “modems” e roteadores goza do benefício de redução a zero da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins.

5. Finaliza indagando, *in verbis*:

a - Está correto a CONSULENTE aplicar alíquota 0 (zero) para a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, incidentes sobre a receita bruta de venda dos produtos modems/roteadores digitais, quando destinados às empresas de telecomunicações à luz da lei n. 11.196, de 2005, art. 28, caput, inc. V e VIII?

b - A aplicação da referida alíquota zero está limitada às receitas de vendas (realizadas pela XXXX) às empresas de telecomunicações desde que as estas cedam em comodato os modems/roteadores digitais?

c - Caso negativo, qual a alíquota de PIS e COFINS a ser aplicada na operação acima citada?

Fundamentos

6. A Lei nº 11.196, de 2005, nos aspectos pertinentes à consulta apresentada, ostenta a seguinte redação (sem os destaques no original):

*Art. 28. Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a **receita bruta de venda a varejo**:*

[...]

V - modems, classificados nas posições 8517.62.55, 8517.62.62 ou 8517.62.72 da Tipi. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

[...]

*VIII - equipamentos terminais de clientes (roteadores digitais) classificados nas posições 8517.62.41 e 8517.62.77 da Tipi, **desenvolvidos no País conforme processo produtivo básico estabelecido pelo Poder Executivo**. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)*

*§ 1º Os produtos de que trata este artigo **atenderão aos termos e condições estabelecidos em regulamento**, inclusive quanto ao valor e especificações técnicas.*

*§ 2º O disposto neste artigo **aplica-se também às aquisições realizadas por pessoas jurídicas de direito privado** ou por órgãos e entidades da Administração Pública Federal, Estadual ou Municipal e do Distrito Federal, direta ou indireta, às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público e às demais organizações sob o controle direto ou indireto da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal.*

*§ 3º O disposto no **caput** deste artigo aplica-se igualmente nas vendas efetuadas às sociedades de arrendamento mercantil leasing.*

*§ 4º Nas notas fiscais emitidas pelo produtor, pelo atacadista e pelo varejista relativas à venda dos produtos de que tratam os incisos I, II, III e VI do **caput**, deverá constar a expressão "Produto fabricado conforme processo produtivo*

básico", com a especificação do ato que aprova o processo produtivo básico respectivo.(Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

[...]

Art. 30. As disposições dos arts. 28 e 29 desta Lei:

I - não se aplicam às vendas efetuadas por empresas optantes pelo Simples;

II - aplicam-se às vendas efetuadas até 31 de dezembro de 2014.(Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010)

6.1 Em decorrência do estabelecido no § 1º do art. 28, transcrito, o Poder Executivo editou o Decreto nº 5.602, de 2005, também citado pela Consulente (sem os destaques no original):

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição, e tendo em vista o disposto no § 1º do art. 28 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, DECRETA:

Art.1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda, **a varejo**, de:

[...]

V - **modems, classificados nos códigos 8517.62.55, 8517.62.62 ou 8517.62.72 da TIPI**; e (Incluído pelo Decreto nº 7.715, de 2012)

[...]

VIII - equipamentos terminais de clientes (**roteadores digitais**) **classificados nas posições 8517.62.41 e 8517.62.77 da TIPI**. (Incluído pelo Decreto nº 7.981, de 2013)

Parágrafo único. O disposto neste artigo **aplica-se também às vendas realizadas para:**

I - órgãos e entidades da Administração Pública Federal, Estadual ou Municipal e do Distrito Federal, direta ou indireta;

II - fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público e às demais organizações sob o controle direto ou indireto da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal;

III - **pessoas jurídicas de direito privado**; e

IV - sociedades de arrendamento mercantil (leasing).

Art.2º Para efeitos da redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS de que trata o art. 1º, **o valor de venda, a varejo, não poderá exceder a:**

[...]

V - R\$ 200,00 (duzentos reais), no caso do inciso V do **caput** do art. 1º; (Redação dada pelo Decreto nº 7.981, de 2013)

[...]

VIII - R\$ 150,00 (cento e cinquenta reais), no caso do inciso VIII do **caput** do art. 1º. (Incluído pelo Decreto nº 7.981, de 2013)

[...]

Art. 2º-B. No caso do inciso VIII do **caput** do art. 1º, e observado o disposto no inciso VIII do **caput** do art. 2º, a redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS **alcança somente os roteadores digitais desenvolvidos e produzidos no País conforme processo produtivo básico estabelecido em ato conjunto dos Ministros de Estado do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, e da Ciência, Tecnologia e Inovação**. (Incluído pelo Decreto nº 7.981, de 2013)

§ 1º *Para os fins do disposto no caput, **consideram-se desenvolvidos no País os bens que obtiveram o reconhecimento desta condição conforme ato do Ministro de Estado da Ciência, Tecnologia e Inovação.** (Incluído pelo Decreto nº 7.981, de 2013)*

§ 2º *Nas notas fiscais emitidas pelo produtor, pelo atacadista e pelo varejista relativas às vendas dos produtos de que trata o caput, deverá constar a expressão “Produto fabricado conforme processo produtivo básico e com tecnologia desenvolvida no País”, acompanhada da especificação do ato que aprova o processo produtivo básico e do ato que reconhece o desenvolvimento tecnológico correspondente. (Incluído pelo Decreto nº 7.981, de 2013)*

7. A Consulente diz fabricar os “modems” e roteadores classificados nos códigos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi) aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, elencados pela Lei nº 11.196, de 2005 (art. 28, V e VIII), e pelo Decreto nº 5.602, de 2005 (art. 1º, V e VIII); Diz seguir “*Processo Produtivo Básico estabelecido pelo Poder Executivo na produção dos referidos produtos*”, exigência estipulada para os roteadores digitais (Lei nº 11.196, de 2005, art. 28, VIII; Decreto nº 5.602, de 2005, art. 2º-B); Não informa, porém, se os valores unitários obedecem ao estipulado no art. 2º, VI e VIII, do Decreto referido, c/c art. 28, § 1º, da Lei em comento; Também não informa se os roteadores digitais que produz são desenvolvidos no País (Lei nº 11.196, de 2005, art. 28, VIII, c/c Decreto nº 5.602, de 2005, art. 2º-B) e se obtiveram reconhecimento dessa condição de acordo com o estabelecido no art. 2º-B, § 1º, do Decreto aludido.

7.1 Entretanto, considerando que o cerne da questão trazida à apreciação consiste em definir a expressão “venda a varejo” empregada na legislação sob análise, será considerada eficaz a consulta, cabendo à interessada verificar o atendimento das demais condições impostas pela legislação.

8. A esse respeito, verifica-se tratar-se tal expressão de conceito jurídico indeterminado, haja vista inexistir no direito comercial definição legal para ela, não havendo, também, unanimidade na doutrina quanto ao seu exato sentido, nos precisos termos expostos pelo Exmo. Ministro do Superior Tribunal de Justiça Ilmar Galvão, quando da relatoria do Recurso Especial nº 8.966 (sem os destaques no original):

[...]

Sustenta haver a lei municipal aditado, no preceito em referência, a configuração conceitual que a venda a varejo possui no direito comercial, não havendo espaço para sua modificação por meio da lei tributária, nem, muito menos, por via interpretativa.

Acontece, porém, que inexistente definição legal para venda a varejo, no direito comercial, controvertendo os estudos acerca do exato sentido da expressão.

*Com efeito, conforme ressaltado dos próprios autos, **para uns, venda a varejo corresponde a compra para consumo próprio, não se descaracterizando ela pelo fato de o comprador armazenar grandes quantidades de mercadoria em seu poder. Para outros, entretanto, a tônica discriminativa está na quantidade da mercadoria e na frequência das vendas.** Entre esses, o renomado J. CARVALHO DE MENDONÇA, que contrapõe ao conceito de comerciante a retalho (varejista) o de atacadista (ou em grosso), caracterizado pelo Supremo Tribunal, em julgamento de 12 de maio de 1923, como aquele que efetua ‘compra em grande escala para revenda em grandes partidas’, não podendo como tal ser considerado ‘o comerciante que, habitualmente, exercendo a especulação a retalho, supre uma ou outra vez outro negociante ou qualquer freguês, com*

maior quantidade de mercadorias’ (Tratado Freitas Bastos, 1960, Volume VI, Parte II, nºs 717/719).

[...]

8.1 Por sua vez, De Plácido e Silva¹, fornece as seguintes definições clássicas de “atacado” e “varejo”:

Atacado– *Usado em comércio para indicar toda espécie de venda por grosso, isto é, em grandes quantidades, venda esta feita a outros comerciantes que vão revender as mercadorias compradas ou adquiridas.*

Varejo – *Embora tenha o mesmo sentido de varejamento, é empregado especialmente para indicar o comércio que se faz em pequenas porções ou a retalho, ou venda por miúdo, feita diretamente ao consumidor. Opõe-se ao por atacado ou por grosso.*

9. Pode-se, assim, divisar as seguintes características distintivas básicas entre tais conceitos: enquanto o varejo distingue-se pela venda em pequenas porções e diretamente ao consumidor final, o seu contraposto – atacado – manifesta-se pelo comércio em grandes quantidades, feito com outros comerciantes. Evidencia-se, de mesma forma, a impossibilidade de delimitação da quantidade de produto vendida a consumidor final que caracterizaria “varejo”, somente fazendo-se possível esta apreciação em relação a cada caso concreto individualmente considerado.

10. Na legislação tributária federal, o Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, Regulamento do IPI (Ripi/2010), em seu art. 14, II, apresenta a seguinte definição para estabelecimento comercial varejista (sem o destaque no original):

Estabelecimentos Atacadistas e Varejistas

Art. 14. Para os efeitos deste Regulamento, consideram-se

[...]

II - estabelecimento comercial varejista, o que efetuar vendas diretas a consumidor, ainda que realize vendas por atacado esporadicamente, considerando-se esporádicas as vendas por atacado quando, no mesmo semestre civil, o seu valor não exceder a vinte por cento do total das vendas realizadas.

11. O art. 2º da Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990 (Código de Defesa do Consumidor), por sua vez, traz a definição de “consumidor”, ao preceituar que:

Art. 2º Consumidor é toda pessoa física ou jurídica que adquire ou utiliza produto ou serviço como destinatário final.

12. Pela conjugação de ambas as definições, extraídas da legislação federal, chega-se à conclusão de que a expressão “venda a varejo” deve ser entendida como a venda efetuada diretamente a pessoa física ou jurídica que adquira ou utilize produto ou serviço na qualidade de seu destinatário final.

13. No âmbito do questionamento apresentado pelo sujeito passivo, relativo à redução da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins de que trata a Lei nº 11.196, de 2005, a inovação legislativa no sentido de inserir permissivo específico para alcançar aquelas transações efetuadas entre o comerciante varejista e pessoas jurídicas de direito privado ou órgãos e entidades da Administração Pública Federal, Estadual ou Municipal e do Distrito

¹ SILVA, De Plácido. Vocabulário Jurídico / atualizadores: Nagib Slaibi Filho e Gláucia Carvalho. 24ª Edição, Rio de Janeiro, Forense, 2004: P. 154 e 1461.

Federal, há que ser devidamente ponderada na medida em que, na hipótese em questão, exerceu-se, *a priori*, opção por caracterizar o varejo como aquele destinado a atender às necessidades do consumidor final, no limite do seu próprio consumo.

13.1 Conclui-se, portanto, que se encontrará caracterizada a venda a varejo, para os fins do art. 28 da Lei nº 11.196, de 2005, quando da operação comercial realizada diretamente com o consumidor final, aí incluídas as pessoas jurídicas de direito privado ou público.

14. Nesse encadeamento de idéias, e especificamente na hipótese desta consulta, as vendas para as empresas de telecomunicações podem ser enquadradas como destinadas a consumidores finais, na medida em que a consulente, com base nas informações prestadas pelo adquirente de seus produtos, afirma que não haverá posterior revenda dos “*modems*” e roteadores. Segundo alegado, existirá, sim, uma cessão dos aparelhos pelas empresas de telecomunicações a seus clientes, em regime de comodato, o que não descaracteriza a condição de consumidor final desses adquirentes.

15. Ressalte-se que na hipótese de a empresa de telecomunicações, após haver adquirido produtos com o benefício da alíquota zero das contribuições, praticar operações de revenda desses mesmos produtos a seus clientes, ficará responsável por recolher em atraso as contribuições que deixaram de ser pagas pelo fornecedor dos produtos, como se a redução a zero das alíquotas não houvesse existido, conforme previsto no art. 22 da Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009.

Conclusão

16. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo ao consulente que, para efeitos do previsto no art. 28 da Lei nº 11.196, de 2005, a venda de “*modems*” (códigos 8517.62.55, 8517.62.62 e 8517.62.72 da Tipi) e de roteadores digitais (códigos 8517.62.41 e 8517.62.77 da Tipi) para empresas de telecomunicações, desde que respeitados todos os demais requisitos normativos e legais, é considerada “venda a varejo”, ainda que a empresa de telecomunicações adquirente, ao efetuar a prestação de seus próprios serviços, venha a ceder tais equipamentos a seus clientes, em regime de comodato.

17. Propõe-se o encaminhamento deste processo à Cosit, para as providências de sua alçada e, após, ao Seort da Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Manaus/AM para dar ciência à Consulente e demais providências cabíveis.

À consideração superior.

Assinado digitalmente

ARLEI ROBERTO MOTA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB)

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador de Tributos sobre a Produção e o Comércio Exterior (Cotex) da Cosit.

Assinado digitalmente

MARCO ANTÔNIO FERREIRA POSSETTI

Auditor-Fiscal da RFB

Chefe da Divisão de Tributação SRRF 9ª RF

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador da Cotex-Substituto

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador-Geral da Cosit