



Solução de Consulta nº 14 - Cosit

Data 13 de fevereiro de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

ALÍQUOTA REDUZIDA A ZERO. LEI Nº 10.833, DE 2003, ART. 58-B. COMERCIANTES VAREJISTAS OU ATACADISTAS. APURAÇÃO DA COFINS. REGIME DE APURAÇÃO CUMULATIVA. POSSIBILIDADE.

A forma de apuração da Cofins, seja cumulativa ou não cumulativa, não é condição para aplicação da alíquota reduzida a 0% (zero por cento), incidente sobre a receita de venda de produtos classificados nos códigos 21.06.90.10 Ex 02, 22.01, 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 22.02.90.00, e 22.03, da TIPI, conforme reza o art. 58-B, da Lei nº 10.833, de 2003, combinado com os arts. 58-A e 58-V, do mesmo diploma legal.

Desse modo, os comerciantes varejistas e atacadistas dos produtos referidos, mesmo quando enquadrados no regime de apuração cumulativa da contribuição em tela, também podem aplicar a alíquota reduzida a zero sobre a receita de tais vendas.

É vedada a aplicação da alíquota reduzida a zero sobre a receita de vendas dos produtos citados no caso de vendas a consumidor final efetuadas por importador ou industrializador desses produtos.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 58-A, 58-B e 58-V. Lei Complementar nº 123, art. 18, art. 4º-A, inciso I. Dispositivos Infralegais: Decreto nº 6.707, de 2008, arts. 1º e 21

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

ALÍQUOTA REDUZIDA A ZERO. LEI Nº 10.833, DE 2003. ART. 58-B. COMERCIANTES VAREJISTAS OU ATACADISTAS. APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. REGIME DE APURAÇÃO CUMULATIVA. POSSIBILIDADE.

A forma de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep, seja cumulativa ou não cumulativa, não é condição para aplicação da alíquota reduzida a 0% (zero por cento), incidente sobre a receita de venda de produtos classificados nos códigos 21.06.90.10 Ex 02, 22.01, 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 22.02.90.00, e 22.03, da TIPI, conforme reza o art. 58-

B, da Lei nº 10.833, de 2003, combinado com os arts. 58-A e 58-V, do mesmo diploma legal.

Desse modo, os comerciantes varejistas e atacadistas dos produtos referidos, mesmo quando enquadrados no regime de apuração cumulativa da contribuição em tela, também podem aplicar a alíquota reduzida a zero sobre a receita de tais vendas.

É vedada a aplicação da alíquota reduzida a zero sobre a receita de vendas dos produtos citados no caso de vendas a consumidor final efetuadas por importador ou industrializador desses produtos.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 58-A, 58-B e 58-V. Lei Complementar nº 123, art. 18, art. 4º-A, inciso I. Dispositivos Infralegais: Decreto nº 6.707, de 2008, arts. 1º e 21.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a consulta em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida. Ineficácia parcial.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 1972, art. 46. Dispositivos Infralegais: Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, II.

Relatório

A consulente, devidamente qualificada e representada, tendo realizado as declarações de praxe, protocolizou questionamento relativo à legislação da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (da Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. Informa ser contribuinte das referidas contribuições mediante a sistemática do regime de apuração cumulativa.

3. Transcreve os arts. 58-A e 58-I, da Lei nº 10.833, de 29.12.2003, e aduz, resumidamente, que, de acordo com a legislação vigente, a “incidência monofásica”, determinada pelos dispositivos em tela, sobre os produtos classificados nos códigos 21.06.90.10 Ex 02, 22.01, 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 22.02.90.00, e 22.03, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), tem por contribuintes os importadores e industrializadores de tais produtos.

4. Alega, em seguida, que “os comerciantes atacadistas e varejistas submetidos ao regime não cumulativo”, com base no art. 58-B, do mesmo diploma legal, estariam “desonerados” dos recolhimentos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, (redução da alíquota a zero por cento, para as receitas de venda de produtos relacionados no

art. 58-A), tendo a lei, contudo, silenciado sobre a aplicabilidade de tal regra aos comerciantes varejistas e atacadistas que apuram essas contribuições pelo regime cumulativo.

5. Entende que, nada obstante a “omissão” do texto legal, os comerciantes varejistas e atacadistas que realizam apuração sob a sistemática da cumulatividade também podem aplicar a alíquota reduzida a zero, no que se refere à receita de venda dos produtos em tela.

6. Assevera que, em razão da dúvida existente, “vem recolhendo as contribuições em questão sobre as receitas decorrentes da venda de bebidas frias sob as alíquotas de 0,65% e 3,0% (PIS e COFINS, respectivamente)”, pelo que, sendo o caso, também deseja saber qual “o melhor procedimento para a recuperação dos valores indevidamente recolhidos”.

7. Finalmente, resume seu questionamento nos seguintes termos:

“(i) Considerando que as bebidas frias comercializadas nos estabelecimentos da Consulente são tributadas no início da cadeia produtiva mediante a aplicação de alíquotas diferenciadas (incidência monofásica) e, ainda, que o artigo 58-B, da Lei 10.833/2003 estabelece a aplicação da alíquota de 0% quando da venda de referidos produtos por comerciantes atacadistas e varejistas, pergunta-se : a Consulente, que procede à apuração do PIS e da COFINS pelo regime cumulativo, também deve aplicar a alíquota de 0% quando do fornecimento de bebidas frias a seus clientes?

(ii) Sendo positiva a resposta acima e considerando que a Consulente vem recolhendo referidas contribuições com a aplicação das alíquotas próprias do regime cumulativo (0,65% para PIS e 3,0% para Cofins) , poderá a Consulente compensar os valores indevidamente recolhidos com débitos relativos a contribuições previdenciárias tendo em vista que tais tributos estão todos sob a administração da Secretaria da Receita Federal do Brasil desde a unificação das Receitas Federal e Previdenciária pela Lei nº 11.457/2007?

(iii) Tendo em vista que os efeitos da Lei Complementar nº 118/2005 foram interpretados pelo Superior Tribunal de Justiça como meramente prospectivos, teria a Consulente o direito a compensar os valores indevidamente recolhidos de maio de 2004, quando entraram em vigor os artigos 49 e 50 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pela Lei nº 118/2005, haja vista que durante aquele período a jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça reconhecia aos contribuintes o direito de reaver indébitos pagos nos últimos 10 anos?”

8. É o relatório.

Fundamentos

9. Neste passo, serão analisadas as dúvidas da requerente, à luz dos ditames contidos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, na Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, 16 de setembro de 2013, bem como na legislação de regência dos tributos sob análise.

10. Observa-se, de plano, que os questionamentos relacionados à possibilidade de compensação de valores indevidamente recolhidos, bem como sobre a contagem do prazo decadencial (sob a ótica do procedimento administrativo) correlato, foram apresentados de forma genérica, desacompanhados de especificação quanto aos dispositivos normativos duvidosos ou obscuros. Tal fato, por si, somente, impede a apreciação dos quesitos *sub lumine*, a teor do disposto no art. 18, inciso II, da IN RFB nº 1.396, de 2013:

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

(...)

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;

(...)

11. Destarte, essa parcela da consulta deve ser considerada ineficaz.

12. Lado outro, é eficaz a consulta pertinente à aplicabilidade do disposto no art. 58-B, da Lei nº 10.833, de 2003, aos comerciantes varejistas e atacadistas que apuram as contribuições multicitadas pela sistemática cumulativa, pelo que a dúvida será abordada a seguir.

13. Assim dispõe o art. 58-B, da Lei nº 10.833, de 2003:

Art. 58-B. Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação às receitas decorrentes da venda dos produtos de que trata o art. 58-A desta Lei auferidas por comerciantes atacadistas e varejistas. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) .

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica: (Redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)

I - à venda a consumidor final pelo importador ou pela pessoa jurídica industrial de produtos por ela fabricados; (Incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)

II - às pessoas jurídicas optantes pelo regime de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. (Incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)

14. Pela leitura do texto acima, não se observa qualquer referência do legislador à aplicabilidade exclusiva da alíquota reduzida aos contribuintes que realizam a apuração das contribuições pela sistemática não cumulativa, e, em outro sentido, inexistente vedação tácita à aplicação do ali disposto aos contribuintes que apuram as contribuições devidas de forma cumulativa.

15. Desse modo, pode-se inferir que a dúvida da consulente relaciona-se à impressão, equivocada, de que a Lei nº 10.833, de 2003, trata somente do regime de apuração não cumulativa da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep.

16. Essa visão, entretanto, não condiz com os fatos, uma vez que apenas o capítulo I do diploma legal em comento, que engloba os arts. 1º ao 16, abrange, de forma exclusiva, regras pertinentes à apuração não cumulativa da Cofins:

CAPÍTULO I

DA COBRANÇA NÃO-CUMULATIVA DA COFINS

(...)

17. Por outro lado, as disposições relativas à incidência monofásica das contribuições referidas encontram-se integralmente encartadas no capítulo II, o qual é delimitado pelos arts. 17 a 58-V.

CAPÍTULO II

DAS OUTRAS DISPOSIÇÕES RELATIVAS À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

(...)

18. Para extirpar quaisquer dúvidas que possam ainda subsistir, cabe a leitura do Decreto nº 6.707, de 23 de dezembro de 2008, que trata especificamente da tributação dos produtos em tela, e em cujo texto da regra que prescreve a aplicação da alíquota zero abrange-se os dois regimes de apuração:

Art. 1º A Contribuição para o PIS/PASEP, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, a Contribuição para o PIS/PASEP-Importação, a COFINS-Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, relativos aos produtos classificados nos códigos e posições 2106.90.10 Ex 02, 22.01, 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 2202.90.00, e 22.03, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, serão exigidos na forma prevista neste Decreto e nos demais dispositivos pertinentes da legislação em vigor (Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, arts. 58-A e 58-U).

Parágrafo único. O disposto no **caput**, em relação às posições 22.01 e 22.02 da TIPI, alcança, exclusivamente, água e refrigerantes, refrescos, cerveja sem álcool, repositores hidroeletrólitos e compostos líquidos prontos para o consumo que contenham como ingrediente principal inositol, glucoronolactona, taurina ou cafeína (Lei nº 10.833, de 2003, art. 58-V, incluído pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009, art. 17). (Incluído pelo Decreto nº 7.455, de 25 de março de 2011)

(...)

Art. 21. Ficam reduzidas a zero por cento as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS em relação às receitas decorrentes da venda dos produtos de que trata o art. 1º, auferidas por comerciantes atacadistas e varejistas (Lei nº 10.833, de 2003, art. 58-B).

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

I - à venda a consumidor final pela pessoa jurídica industrial de produtos por ela fabricados;

II - às pessoas jurídicas optantes pelo regime de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

§ 2º **Os comerciantes atacadistas e varejistas mencionados no caput**, revendedores dos produtos de que trata o art. 1º, **ainda que submetidos ao regime de apuração não-cumulativa** da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita, não podem apurar créditos relativos à aquisição no mercado interno dos referidos produtos (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso I, alínea "b"; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso I, alínea "b").

§ 3º Para fins da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não se consideram comerciantes atacadistas nem varejistas referidos no **caput** as pessoas jurídicas enquadradas:

I - como importadores de que trata o art. 15;

II - no inciso II do § 1º do art. 15 e no art. 16.

(...)

(grifei)

19. Dessarte, é errônea a conclusão de que os comerciantes varejistas e atacadistas que apuram as referidas contribuições pelo regime de apuração cumulativa não estariam enquadrados, de acordo com a legislação em tela, como beneficiários da redução de alíquota de que trata o art. 58-B da Lei nº 10.833, de 2003.

20. Assim, tais comerciantes, independentemente de terem o valor das contribuições devidas apurado pela forma cumulativa ou pela não cumulativa, podem aplicar a alíquota reduzida a zero, quanto à receita de venda de produtos referidos no arts. 58-A e 58-V, da Lei nº 10.833, de 2003, excetuados, apenas, os industriais ou importadores dos produtos apontados, que também realizem sua comercialização ao consumidor final.

21. Neste passo é importante discorrer sobre o art. 58-B, parágrafo único, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003 (incluído pela Lei nº 11.827, de 20.11.2008), determinador da inaplicabilidade - aos contribuintes sujeitos ao regime especial de apuração de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006 - da redução a 0% (zero por cento) das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, já referida.

22. Observa-se que a Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008 (DOU de 22.12.2008), alterou o disposto no art. 18, § 4º, inciso IV, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Veja-se, abaixo, a redação original, seguida da alteração:

Redação Original:

Art. 18. (...)

(...)

§ 4º O contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fim de pagamento:

(...)

IV - as receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas a substituição tributária; e

(...)

Redação determinada pela Lei Complementar nº 128, de 2008:

Art. 18. (...)

(...)

§ 4º O contribuinte deverá considerar, **destacadamente**, para fim de pagamento:

(...)

IV – **as receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas a substituição tributária e tributação concentrada em uma única etapa (monofásica)**, bem como, em relação ao ICMS, antecipação tributária com encerramento de tributação;

23. Assim, observa-se que a redação disposta no art. 58-B, parágrafo único, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, introduzido pela Lei nº 11.827, de 2008, era convergente com a redação original da Lei Complementar nº 123, de 2006, uma vez que essa última não excetuava do Simples Nacional as receitas decorrentes de mercadorias sujeitas a tributação monofásica.

24. A alteração promovida pela Lei Complementar nº 128, de 2008, entretanto, veio em sentido oposto ao que consta do multicitado art. 58-B da Lei nº 10.833, de 2003, conforme se depreende pela comparação dos textos em relevo.

25. Ocorre que, sendo a Lei Complementar nº 128, de 2008, posterior à Lei nº 11.827, de 2008, verifica-se, de imediato, a possibilidade de incidência do princípio pelo qual a lei posterior derroga a anterior, quando incompatíveis.

26. Não há, por outro lado, que se analisar a maior ou menor especialidade de qualquer das normas em relevo (sendo a especialidade outro princípio utilizado para deslindar conflito normativo), uma vez que a lei complementar é o vetor escolhido pelo constituinte para edição de regras pertinentes ao Simples Nacional, **inclusive no que diz respeito à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:**

Art. 146. **Cabe à lei complementar:**

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

d) **definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.**

27. Ressalte-se que a redação do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, foi novamente alterada com a edição da Lei Complementar nº 147, de 2014, de 7 de agosto de 2014. Entretanto, a nova redação apenas explicita a regra anterior, conforme se depreende de sua leitura:

“Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação das alíquotas constantes das tabelas dos Anexos I a VI desta Lei Complementar sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º.

(...)

§ 4º-A. O contribuinte deverá segregar, também, as receitas:

I - **decorrentes de operações ou prestações sujeitas à tributação concentrada em uma única etapa (monofásica)**, bem como, em relação ao ICMS, que o imposto já tenha sido recolhido por substituto tributário ou por antecipação tributária com encerramento de tributação;

(...)

(grifei)

28. Conclui-se, portanto, que desde a edição da Lei Complementar nº 128, de 2008, encontra-se tacitamente revogado o disposto no art. 58-B, parágrafo único, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2006, na parte em que trata da inaplicabilidade da alíquota “zero”, sobre a qual versa seu **caput** aos contribuintes enquadrados no Simples Nacional.

Conclusão

29. Os questionamentos relacionados à possibilidade de compensação de valores indevidamente recolhidos, bem como sobre a contagem do prazo decadencial (sob a ótica do procedimento administrativo) correlato, devem ser considerados ineficazes, nos termos do art. 18, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

30. A forma de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, seja cumulativa ou não cumulativa, não é condição para aplicação da alíquota reduzida a 0% (zero por cento), incidente sobre a receita de venda de produtos classificados nos códigos 21.06.90.10 Ex 02, 22.01, 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 22.02.90.00, e 22.03, da TIPI, conforme reza o art. 58-B, da Lei nº 10.833, de 2003, combinado com os arts. 58-A e 58-V do mesmo diploma legal.

31. Desse modo, os comerciantes varejistas e atacadistas dos produtos referidos, mesmo quando enquadrados no regime de apuração cumulativa das contribuições em tela, também podem aplicar a alíquota reduzida a zero sobre a receita decorrente de tais vendas.
32. É vedada a aplicação da alíquota reduzida a zero sobre a receita de vendas dos produtos citados, no caso de vendas a consumidor final efetuadas por importador ou industrializador desses produtos.
33. Para os fatos geradores ocorridos a partir da publicação da Lei Complementar nº 128, de 2008, aplica-se a redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevista no art. 58-B da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, em relação às receitas decorrentes da venda dos produtos de que trata o art. 58-A da Lei nº 10.833, de 2003, por comerciantes atacadistas e varejistas optantes pelo regime de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.
34. À consideração superior.

Assinado digitalmente
RICARDO ROCHA DE HOLANDA COUTINHO
Auditor-Fiscal da RFB

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

Assinado digitalmente
ISABEL CRISTINA DE OLIVEIRA GONZAGA
Auditora-Fiscal da RFB
Chefe da Disit 4ª RF

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

Assinado digitalmente
JOÃO HAMILTON RECH
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador da Cotex

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 2013. Dê-se ciência ao interessado.

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