



Solução de Consulta nº 119 - Cosit

Data 19 de maio de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

ÁLCOOL. NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO DE CRÉDITOS NA AQUISIÇÃO E NAS VENDAS. DESPESA DE FRETE. DISTRIBUIDOR.

Durante o período compreendido entre 1º de outubro de 2008 e 7 de maio de 2013, os distribuidores de álcool sujeitos ao regime de apuração não cumulativa da Cofins que adquiriram, de produtor, de importador ou de distribuidor, o mencionado produto para revenda puderam apurar créditos da referida contribuição relativos à aquisição, correspondentes aos valores devidos pelo vendedor, nos termos dos §§ 13 e 14 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 2008. No tocante às aquisições de álcool anidro para adição à gasolina, os valores a serem creditados pelos distribuidores foram fixados por ato do Poder Executivo, nos termos do § 15 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 2008. ENTENDIMENTO VINCULADO À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 7, DE 2014.

A Medida provisória nº 613, de 2013, convertida na Lei nº 12.859, de 2013, através de seu art. 4º (com produção de efeitos a partir de 8 de maio de 2013), alterou o § 13 da Lei nº 9.718, de 1998, para excluir os distribuidores de álcool, os quais passaram a não mais poder apurar crédito da Cofins quando da aquisição de álcool para revenda. ENTENDIMENTO VINCULADO À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 7, DE 2014.

A aquisição de embalagens pelos distribuidores de álcool não gera direito a crédito da Cofins por falta de previsão legal.

É possível a apuração de crédito da Cofins sobre a despesa de frete pago a terceiros na operação de venda de álcool; ENTENDIMENTO VINCULADO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 218, DE 2014.

Sobre a apuração de crédito na aquisição de álcool anidro para adição à gasolina por distribuidor, deve-se registrar que foi possível entre 1º de outubro de 2008 e 23 de dezembro de 2013, nos termos do Decreto nº 6.573, de 2008. ENTENDIMENTO VINCULADO À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 7, DE 2014.

A partir de 24 de dezembro de 2013, com a entrada em vigor do Decreto nº 8.164, de 2013, que alterou a redação do Decreto nº 6.573, de 2008, os valores a serem creditados quando da aquisição de álcool anidro para adição à gasolina foram reduzidos a zero, qualquer que seja o fornecedor do álcool. ENTENDIMENTO VINCULADO À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 7, DE 2014.

Existindo ainda créditos decorrentes da venda de álcool, apurados em períodos anteriores às alterações ocorridas na legislação pertinente (que não mais admite apuração de créditos na aquisição de álcool pelo distribuidor), destaca-se ser possível a sua utilização na dedução das contribuições a recolher no próprio mês ou nos meses subsequentes, ainda que apuradas em razão de outras atividades realizadas pela consulente, conforme determina o § 4º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 1998, art. 5º; Lei nº 10.833, de 2003, arts. 2º, 3º; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17; Medida Provisória nº 613, de 2013, art. 4º; Decreto nº 6.573, de 2008, arts. 1º e 3º; Decreto nº 7.997, de 2013, art. 2º; Decreto nº 8.164, de 2013; IN SRF nº 404, de 2003, art. 8º, e IN RFB nº 1.300, de 2012, art. 49.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

ÁLCOOL. NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO DE CRÉDITOS NA AQUISIÇÃO E NAS VENDAS. DESPESA DE FRETE. DISTRIBUIDOR.

Durante o período compreendido entre 1º de outubro de 2008 e 7 de maio de 2013, os distribuidores de álcool sujeitos ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep que adquiriram, de produtor, de importador ou de distribuidor, o mencionado produto para revenda puderam apurar créditos da referida contribuição relativos à aquisição, correspondentes aos valores devidos pelo vendedor, nos termos dos §§ 13 e 14 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 2008. No tocante às aquisições de álcool anidro para adição à gasolina, os valores a serem creditados pelos distribuidores foram fixados por ato do Poder Executivo, nos termos do § 15 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 2008. ENTENDIMENTO VINCULADO À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 7, DE 2014.

A Medida provisória nº 613, de 2013, convertida na Lei nº 12.859, de 2013, através de seu art. 4º (com produção de efeitos a partir de 8 de maio de 2013), alterou o § 13 da Lei nº 9.718, de 1998, para excluir os distribuidores de álcool, os quais passaram a não mais poder apurar crédito da Contribuição para o PIS/Pasep quando da aquisição de álcool para revenda. ENTENDIMENTO VINCULADO À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 7, DE 2014.

A aquisição de embalagens pelos distribuidores de álcool não gera direito a crédito da Contribuição para o PIS/Pasep por falta de previsão legal.

É possível a apuração de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep sobre a despesa de frete pago a terceiros na operação de venda de álcool; ENTENDIMENTO VINCULADO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 218, DE 2014.

Sobre a apuração de crédito na aquisição de álcool anidro para adição à gasolina por distribuidor, deve-se registrar que foi possível entre 1º de outubro de 2008 e 23 de dezembro de 2013, nos termos do Decreto nº 6.573, de 2008. ENTENDIMENTO VINCULADO À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 7, DE 2014.

A partir de 24 de dezembro de 2013, com a entrada em vigor do Decreto nº 8.164, de 2013, que alterou a redação do Decreto nº 6.573, de 2008, os valores a serem creditados quando da aquisição de álcool anidro para adição à gasolina foram reduzidos a zero, qualquer que seja o fornecedor do álcool. ENTENDIMENTO VINCULADO À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 7, DE 2014.

Existindo ainda créditos decorrentes da venda de álcool, apurados em períodos anteriores às alterações ocorridas na legislação pertinente (que não mais admite apuração de créditos na aquisição de álcool pelo distribuidor), destaca-se ser possível a sua utilização na dedução das contribuições a recolher no próprio mês ou nos meses subsequentes, ainda que apuradas em razão de outras atividades realizadas pela consulente, conforme determina o § 4º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 1998, art. 5º; Lei nº 10.637, de 2002, arts. 2º e 3º; Lei nº 10.833, de 2003, arts. 3º e 15; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17; Medida Provisória nº 613, de 2013, art. 4º; Decreto nº 6.573, de 2008, arts. 1º e 3º; Decreto nº 7.997, de 2013, art. 2º; Decreto nº 8.164, de 2013, IN SRF nº 247, de 2002, art. 66, e IN RFB nº 1.300, de 2012, art. 49.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DE DISPOSITIVO DA LEGISLAÇÃO. INEFICÁCIA.

É ineficaz, não produzindo efeitos, a consulta formulada que não indique o dispositivo da legislação tributária que pudesse ensejar dúvida sobre sua interpretação, ou quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil fiscal pela RFB.

Dispositivos Legais: IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, incisos I, XI e XIV, c/c 3º, § 2º, IV; Parecer CST/DLA/SIF nº 580, de 1991, e Parecer Normativo CST/SIPR nº 830, de 1991; Decreto nº 7.574, de 2011, art. 94, inciso VIII.

Relatório

A interessada, acima identificada, informando ser pessoa jurídica de direito privado e ter por ramo de atividade o comércio, importação, exportação e envasamento de álcool industrial e produtos químicos em geral, dirige-se a este órgão buscando esclarecimentos acerca da legislação relativa aos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

2 Menciona que, por força da legislação vigente, sujeita-se ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins e que o direito de utilização da alíquota zero para venda está direcionada para a distribuidora de álcool, seu caso, conforme previsto no inciso II do art. 2º do Decreto nº 6.573, de 2008, com as alterações feitas pelo Decreto nº 7.997, de 2013, com vigência a partir de 8 de setembro de 2013.

3 Afirma adquirir embalagens e apresentar despesas de frete, gerando crédito das mencionadas contribuições nos termos da Lei nº 10.637, de 2002.

4 Informa, em seguida, possuir débitos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins junto à RFB.

5 Ao final de sua exposição, apresenta os seguintes questionamentos:

6. Em relação aos créditos nas aquisições de insumos e fretes para essas aquisições e os créditos relativos aos fretes para entrega ao cliente para as empresas sujeitas ao regime não cumulativo das Contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins é permitida sua manutenção?

7. Os decretos, exceto em relação ao álcool anidro, não fizeram qualquer comentário ou vedação em relação à tomada de créditos sobre as aquisições ou à criação de alíquotas diferenciadas, fazendo com que permaneça no tratamento usual da não cumulatividade, assim, podem os créditos obtidos dessa forma serem utilizados na dedução de débitos nas condições dos arts. 3ºs das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, conforme autoriza o art. 17 da Lei nº 11.033/2004?

8. Qual seria o procedimento a ser adotado para efetuar esta compensação com estes débitos?

Fundamentos

Preliminares

6 Através do primeiro questionamento apresentado na inicial, a consulente pretende ver esclarecido se é possível manter créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados sobre a aquisição de insumos e de fretes e, também, em relação aos fretes utilizados para entrega aos clientes quando a receita auferida estiver vinculada a operação sujeita à alíquota zero das mencionadas contribuições, tendo em vista as alterações ocorridas na legislação pelo advento do Decreto nº 7.997, de 7 de maio de 2013.

7 Não obstante a informação da consulente de que tem por atividade o comércio, a importação, a exportação e o envasamento de álcool industrial e produtos químicos em geral e diante da forma como foi exposta a consulta, entende-se que as dúvidas suscitadas dizem respeito apenas à atividade em que atua como distribuidora de álcool. Por conseguinte, a análise constante da presente solução de consulta ficará limitada a tal atividade.

A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o álcool

8 A tributação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins do álcool é diferenciada, concentrada, atualmente, sobre o produtor ou importador.

9 O art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, ao definir as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, excetuou a sua aplicação sobre a receita bruta auferida pelos produtores, importadores ou distribuidores com a venda de álcool, inclusive para fins carburantes, à qual se aplicam as alíquotas previstas no **caput** e no § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

10 O § 8º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, autoriza o Poder Executivo a fixar coeficientes para redução das alíquotas previstas no **caput** e no § 4º desse artigo, as quais poderão ser alteradas, para mais ou para menos, em relação a classe de produtores, produtos ou sua utilização.

11 O aproveitamento de créditos calculados em relação às mercadorias adquiridas para revenda encontra-se estabelecido no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com idêntica redação, que excluiu o álcool, inclusive para fins carburantes.

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)(Vide Medida Provisória nº 413, de 2008) (Vide Lei nº 11.727, de 2008).

b) nos §§ 1º e 1º-A¹ do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

12 Não obstante a vedação nas referidas normas legais, foi admitido ao produtor, ao importador ou ao distribuidor, sujeito ao regime não cumulativo das contribuições em comento, o desconto de créditos na aquisição de álcool para revenda de outro produtor, importador ou distribuidor, nos termos do art. 5º, § 13, da Lei nº 9.718, de 1998, incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, e, posteriormente, alterado pela Medida Provisória nº 613, de 7 de maio de 2013, convertida na Lei nº 12.859, de 10 de setembro de 2013, conforme será comentado adiante.

Lei nº 9.718, de 1998:

Art. 5º A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, serão calculadas com base nas alíquotas, respectivamente, de: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

(...)

~~*§ 13. O produtor, importador ou distribuidor de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeito ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, pode descontar créditos relativos à aquisição de*~~

¹ Art. 2º...

§ 10-A. Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores, importadores ou distribuidores com a venda de álcool, inclusive para fins carburantes, à qual se aplicam as alíquotas previstas no caput e no § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

~~produto para revenda de outro produtor, importador ou distribuidor. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)~~

~~§ 13. O produtor e o importador de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeito ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, pode descontar créditos relativos à aquisição do produto para revenda de outro produtor ou de outro importador. (Redação dada pela Medida Provisória nº 613, de 2013)~~

§ 13. O produtor e o importador de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeitos ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins podem descontar créditos relativos à aquisição do produto para revenda de outro produtor ou de outro importador. (Redação dada pela Lei nº 12.859, de 2013)

§ 14. Os créditos de que trata o § 13 deste artigo correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos pelo vendedor em decorrência da operação. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

§ 15. O disposto no § 14 deste artigo não se aplica às aquisições de álcool anidro para adição à gasolina, hipótese em que os valores dos créditos serão estabelecidos por ato do Poder Executivo. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

§ 16. Observado o disposto nos §§ 14 e 15 deste artigo, não se aplica às aquisições de que trata o § 13 deste artigo o disposto na alínea b do inciso I do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea b do inciso I do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

Um breve histórico da tributação do álcool e da apuração de créditos pelo distribuidor

13 A Coordenação-Geral de Tributação da RFB (Cosit) apresentou um breve histórico da tributação do álcool ao proferir a SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 7, de 2 de julho de 2014, da qual se transcrevem os seguintes trechos:

9. A Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008, havia alterado o art. 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, de modo a concentrar a tributação do álcool apenas no produtor e no importador. A Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, objeto da conversão em lei da Medida Provisória nº 413, de 2008, concentrou a tributação do álcool, inclusive para fins carburantes, no produtor/importador e no distribuidor.

10. A Medida Provisória supramencionada instituiu dois regimes de tributação do álcool: o de alíquotas percentuais (**ad valorem**) e o especial de alíquotas específicas (**ad rem**). A Lei nº 11.727, de 2008, manteve os dois regimes, contudo alterou a concentração da tributação como afirmado no parágrafo anterior. Em ambas as peças normativas, foi autorizada ao Poder Executivo a fixação de coeficientes para a redução das alíquotas específicas, realizada por meio do Decreto nº 6.573, de 19 de setembro de 2008.

11. Repise-se que a Lei nº 11.727, de 2008, incluiu o distribuidor de álcool no § 13 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, a fim de permitir ao produtor, ao importador e ao distribuidor o desconto de créditos da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins relativos à aquisição de álcool para revenda. Até então,

apenas ao produtor e ao importador era permitido o desconto de créditos decorrentes da aquisição do álcool para revenda.

12. *A partir de 7 de maio de 2013, a Medida Provisória nº 613, de 7 de maio de 2013, convertida na Lei nº 12.859, de 10 de setembro de 2013, alterou o citado § 13 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, para excluir a expressão “distribuidor” de sua redação, de modo a não mais permitir o creditamento da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins na aquisição de álcool vendido por distribuidor, bem como a não mais permitir que distribuidor revendedor de álcool credite-se quando da aquisição de álcool para revenda.*

13. *Vale ressaltar que o Decreto nº 7.997, de 7 de maio 2013, alterou o Decreto nº 6.573, de 2008, para reduzir as alíquotas específicas, previstas no § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, aplicáveis tanto ao produtor quanto ao importador e ao distribuidor de álcool, de modo a concentrar toda a tributação deste bem no produtor e no importador, uma vez que reduziu a zero (0) as alíquotas aplicáveis ao distribuidor.*

14. *Quanto aos valores dos créditos apurados pelo produtor, pelo importador e pelo distribuidor, no tocante à Contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins, aqueles devem ser exatamente iguais aos valores devidos pelo vendedor, conforme § 14 do art. 5º da mencionada Lei: “§ 14. Os créditos de que trata o § 13 deste artigo correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos pelo vendedor em decorrência da operação.”*

15. *Saliente-se que o entendimento do § 13 do art. 5º da Lei 9.718, de 1998, com a redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008, é de que o revendedor, sujeito ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, apure créditos, relativos à aquisição de álcool para revenda, mediante a aplicação das alíquotas utilizadas pelo vendedor.*

16. *Se o vendedor (produtor, importador, ou distribuidor) utilizou as alíquotas percentuais (**ad valorem**) para apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o adquirente revendedor (produtor, importador, ou distribuidor) pode se creditar na aquisição pela aplicação das alíquotas utilizadas pelo vendedor.*

17. *Se o vendedor (produtor, importador, ou distribuidor) utilizou as alíquotas específicas para apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (lembrando que as alíquotas efetivamente praticadas estão previstas no Decreto nº 6573, de 2008), o adquirente revendedor (produtor, importador, ou distribuidor) pode se creditar na aquisição pela aplicação das alíquotas efetivamente suportadas pelo vendedor.*

18. *Deste modo, é a tributação a que sujeito o vendedor que definirá as alíquotas aplicáveis ao cálculo do crédito do adquirente. Isso, para garantir que o crédito concedido não seja superior ao valor recolhido na etapa anterior da cadeia econômica.*

(...)

25. *Observando-se detidamente a legislação, verifica-se que a interpretação de que o § 13 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, permite ao distribuidor de álcool creditar-se tanto nas aquisições oriundas de outro distribuidor quanto nas aquisições oriundas de produtor ou de importador do citado produto é a única que se mostra razoável.*

26. *Exemplificativamente: o art. 3º do Decreto nº 6.573, de 2008, antes da redação dada pelo Decreto nº 8.164, de 2013, estabelecia valores de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na aquisição de álcool anidro para adição à gasolina, tanto para o caso de venda realizada por distribuidor quanto para o caso de venda realizada por produtor ou importador:*

“Art. 3º No caso da aquisição de álcool anidro para adição à gasolina, os valores dos créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS de que trata o § 15 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, ficam estabelecidos, respectivamente, em:

I - R\$ 3,21 (três reais e vinte e um centavos) e R\$ 14,79 (quatorze reais e setenta e nove centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por produtor ou importador; e

II - R\$ 16,07 (dezesseis reais e sete centavos) e R\$ 73,93 (setenta e três reais e noventa e três centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por distribuidor.”

27. *Ocorre que a Resolução ANP nº 36, de 6 de dezembro de 2005, publicada no Diário Oficial da União de 7 de dezembro de 2005, definia o Álcool Etílico Anidro Combustível como álcool destinado aos distribuidores para mistura com gasolina A para formulação da gasolina C, e determinava que a realização das adições de álcool anidro à gasolina A fosse realizada por distribuidor autorizado pela ANP.*

“Art. 2º. Para efeitos desta Resolução os álcoois etílicos combustíveis classificam-se em:

I – Álcool Etílico Anidro Combustível (AEAC) – produzido no País ou importado sob autorização, conforme especificação constante do Regulamento Técnico, destinado aos Distribuidores para mistura com gasolina A para formulação da gasolina C e,”

(...)

“Art. 6º. O Distribuidor de combustíveis automotivos, autorizado pela ANP a realizar as adições de AEAC à gasolina A, para produção da gasolina C, deverá manter sob sua guarda, pelo prazo mínimo de 1 (um) mês, uma amostra-testemunha armazenada em embalagem devidamente identificada, lacrada, coletada ao final do dia de cada tanque de AEAC em operação, acompanhada do Certificado da Qualidade emitido pelo Produtor ou Importador, sempre que houver recebimento deste produto.” (sem destaques no original)

28. *A Resolução ANP nº 7, de 9 de fevereiro de 2011, publicada no DOU em 14 de abril de 2011, alterou a definição de etanol anidro combustível mas manteve a responsabilidade de sua mistura à gasolina A pelos distribuidores.*

“Art. 3º Para efeito desta Resolução define-se:

(...)

VII - Etanol anidro combustível (EAC): álcool etílico anidro combustível ou etanol anidro combustível destinado ao distribuidor para compor mistura com gasolina A na formulação da gasolina C, em proporção definida por legislação aplicável, devendo ser comercializado conforme especificação contida no

Regulamento Técnico ANP nº 3/2011, parte integrante desta Resolução;” (sem destaques no original)

29. *Para reforçar tal entendimento, apresenta-se a Resolução ANP nº 40, de 2013, da Agência Nacional do Petróleo, publicada no Diário Oficial da União de 28 de outubro de 2013, a qual determina que a adição de álcool anidro à gasolina é de responsabilidade exclusiva de distribuidor autorizado pela referida Agência.*

“Art. 5º A responsabilidade pela adição de etanol anidro combustível à gasolina A é exclusiva do distribuidor autorizado pela ANP.

§ 1º É de responsabilidade do distribuidor garantir que o teor de etanol na gasolina C esteja em conformidade com o teor estabelecido na legislação vigente.

§ 2º O etanol anidro combustível a ser adicionado à gasolina A deverá atender à regulamentação vigente da ANP.” (sem destaque no original)

30. *Assim, para não tornar inócuas, durante o tempo em que vigeram, as disposições do inciso I do art. 3º do Decreto nº 6.573, de 2008, conclui-se que este dispositivo estabelecia hipótese em que se permitia ao distribuidor de álcool apurar crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na aquisição de álcool anidro para adição à gasolina, tanto de distribuidores quanto de produtores ou importadores do mencionado produto.*

31. *Ademais, não permitir que o distribuidor apurasse créditos na aquisição de álcool para revenda junto a produtor ou a importador terminaria por estabelecer sobreposições da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o que, por certo, feriria o princípio da não-cumulatividade, o que, também, não foi intenção do legislador.*

32. *No intuito de ilustrar o caso em questão, tomando-se por base o regime especial permitido pela Lei nº 9.718, de 1998, o Poder Executivo fixara, por meio do Decreto nº 6.573, de 2008, as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, respectivamente, em R\$ 8,57 (oito reais e cinquenta e sete centavos) e R\$ 39,43 (trinta e nove reais e quarenta e três centavos) por metro cúbico de álcool para o produtor e para o importador. Fixara, também, as alíquotas das mesmas contribuições para o distribuidor, respectivamente, em R\$ 21,43 (vinte e um reais e quarenta e três centavos) e R\$ 98,57 (noventa e oito reais e cinquenta centavos) por metro cúbico de álcool, valores vigentes até 31 de agosto de 2013.*

33. *Deste modo, considerando o fluxo típico de uma cadeia econômica, em que um distribuidor adquire o bem para revenda de um produtor, as alíquotas fixadas promoviam diferentes cargas tributárias, dependendo da interpretação conferida ao § 13 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998. Caso se permitisse ao distribuidor apurar crédito na aquisição, a tributação total na cadeia seria em valor muito menor do que a tributação em caso de não se permitir ao distribuidor apurar crédito na aquisição de produtor, por exemplo. Esta situação revelaria injustificada sobreposição de incidências tributária. Situações ainda mais graves ocorreriam no caso de operações sucessivas.*

34. *Nesse contexto, considerando a literalidade do texto do § 13 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, com a redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008, a intenção declarada do legislador, as implicações da implementação da não cumulatividade na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, e a*

gravidade da interpretação contrária, impende concluir que, durante a vigência do dispositivo com a mencionada redação, os distribuidores de álcool sujeitos ao regime de apuração não cumulativa das contribuições em tela que adquiriram, de produtor, de importador ou de distribuidor, álcool para revenda puderam apurar créditos da referida contribuição relativos à aquisição, correspondentes aos valores devidos pelo vendedor. Contudo, na aquisição de álcool anidro à gasolina, os valores dos créditos apurados pelos distribuidores não correspondem aos valores devidos pelo vendedor. Nessa hipótese tais valores são estabelecidos por ato do Poder Executivo, atualmente, por meio do Decreto nº 6.573, de 2008.

14 Da transcrição acima, destacam-se as seguintes observações por pertinência com o caso em análise:

14.1 a Lei nº 11.727, de 2008, incluiu o distribuidor de álcool no § 13 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, a fim de permitir ao produtor, ao importador e ao distribuidor o desconto de créditos da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins relativos à aquisição de álcool para revenda de outro produtor, importador ou distribuidor. Até então, apenas ao produtor e ao importador era permitido o desconto de créditos decorrentes da aquisição do álcool para revenda;

14.2 a Medida provisória nº 613, de 2013, convertida na Lei nº 12.859, de 2013, através de seu art. 4º (com produção de efeitos a partir de 8 de maio de 2013), alterou o § 13 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, para excluir os distribuidores de álcool, os quais passaram a não mais poder apurar crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins quando da aquisição de álcool para revenda;

14.3 com o advento do Decreto nº 7.997, de 2013, que alterou o art. 1º do Decreto nº 6.573, de 2008, o distribuidor de álcool passou a ser tributado à alíquota zero das contribuições em comento – alteração em vigor a partir de 1º de setembro de 2013, por força do art. 2º, I, do Decreto nº 7.997, de 2013.

15 No tocante ao álcool anidro, vale acrescentar que o § 15 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, determinou que, diferentemente das aquisições de outras formulações do álcool, os valores de créditos na aquisição de álcool anidro para adição à gasolina serão estabelecidos por ato do Poder Executivo. Assim, em obediência a esse comando legal, o art. 3º do Decreto nº 6.573, de 2008, estabeleceu os valores dos créditos das contribuições em comento – produção de efeitos a partir de 1º de outubro de 2008, nos termos do art. 5º desse mesmo Decreto.

~~Art. 3º No caso da aquisição de álcool anidro para adição à gasolina, os valores dos créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS de que trata o § 15 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, ficam estabelecidos, respectivamente, em:~~

~~I – R\$ 3,21 (três reais e vinte e um centavos) e R\$ 14,79 (quatorze reais e setenta e nove centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por produtor ou importador; e~~

~~II – R\$ 16,07 (dezesesseis reais e sete centavos) e R\$ 73,93 (setenta e três reais e noventa e três centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por distribuidor.~~

Art. 3º No caso de aquisição de álcool anidro para adição à gasolina, os valores dos créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS de que trata o § 15 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, ficam estabelecidos em R\$ 0,00 (zero real), qualquer que seja o fornecedor do álcool. (Redação dada pelo Decreto nº 8.164, de 2013)

(...)

Art.5º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1ºde outubro de 2008.

16 Consta-se, no entanto, que a partir de 24 de dezembro de 2013, com entrada em vigor do Decreto nº 8.164, de 23 de dezembro de 2013, que alterou a redação do Decreto nº 6.573, de 2008, os valores a serem creditados quando da aquisição de álcool anidro para adição à gasolina foram reduzidos a zero, qualquer que seja o fornecedor.

Créditos sobre as despesas de embalagem

17 O art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, possibilitaram o desconto de créditos sobre bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:(Produção de efeito)(Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)(Regulamento)

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata oart. 2ºda Lei nº10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

18 Por sua vez a Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, e a Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, ao disciplinarem a incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, respectivamente, definiram insumos nos seguintes termos:

IN SRF Nº 247, DE 2002:

Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I – das aquisições efetuadas no mês:

(...)

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos: (Redação dada pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b.1) na fabricação de produtos destinados à venda; ou (Incluída pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b.2) na prestação de serviços; (Incluída pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

(...)

§ 5º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do **caput**, entende-se como insumos: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

a) as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

II - utilizados na prestação de serviços: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço. (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

.....
IN SRF Nº 404, DE 2003:

Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I - das aquisições efetuadas no mês:

(...)

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:

b.1) na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; ou b.2) na prestação de serviços;

(...)

§ 4º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do **caput**, **entende-se como insumos:**

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) a matéria-prima, o produto intermediário, o **material de embalagem** e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente

exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

19 Insumos, portanto, para fins de apuração de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, são os bens e os serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País, aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda (inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e inciso I do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003) ou na prestação de serviços.

20 No caso da presente consulta, descarta-se a hipótese de créditos na aquisição de insumos a serem aplicados na prestação de serviços, haja vista a atividade realizada pela consulente ser o comércio, mais especificamente a revenda de álcool.

21 Nota-se que o material de embalagem pode ser considerado insumo para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, desde que **utilizado na fabricação ou produção de bens destinados à venda**, conforme dispõem as instruções normativas acima citadas. No entanto, tal não é o caso da consulente, posto não ser ela a fabricante do álcool que comercializa, sua atividade consiste na revenda desse produto. Assim, não há que se falar na apuração de crédito na aquisição de embalagens no caso em análise por falta de previsão legal.

22 Em suma, não se admite a figura do insumo para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no caso de atividades comerciais.

Créditos sobre as despesas de fretes

23 Sobre a possibilidade de o distribuidor, atualmente sujeito à alíquota zero da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apurar crédito sobre o frete pago nas aquisições e nas entregas das mercadorias aos clientes, importa, primeiramente, destacar que o frete pago pelo adquirente na compra de mercadorias para revenda e de insumos para produção integra o custo de aquisição, consoante a boa técnica contábil e o disposto no art. 289, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

Art. 289. O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o Livro de Inventário, no fim do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 14).

§ 1º O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação (Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 13).

§ 2º Os gastos com desembaraço aduaneiro integram o custo de aquisição.

§ 3º Não se incluem no custo os impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal. (Grifo nosso)

24 Sobre o frete pago na operação de venda de mercadorias, cabe transcrever os seguintes dispositivos da Lei nº 10.833, de 2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:(Produção de efeito)(Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)(Regulamento)

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)(Vide Medida Provisória nº 413, de 2008) (Vide Lei nº 11.727, de 2008).

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008)(Vide Lei nº 9.718, de 1998)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

(...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei;(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

25 Da leitura dos dispositivos legais retrocitados, verifica-se ser possível a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relativos ao frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, utilizado para o transporte de bens adquiridos para revenda (inciso I do **caput** do art. 3º) ou de bens a serem utilizados como insumos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda (inciso II do **caput** do art. 3º), conforme inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

26 De pronto, descarta-se o inciso II do art. 3º, que se aplica a industriais e a prestadores de serviço, não se aplica à consultante, por ser comerciante.

27 O inciso I do art. 3º trata dos bens adquiridos para revenda, excetuando alguns produtos, entre eles, o álcool, o que poderia levar ao entendimento de que sobre as despesas de armazenagem e frete relacionadas à essa operação não seria possível apurar crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Tal matéria, entretanto, encontra-se pacificada, no

âmbito desta Secretaria da RFB, nos termos da SOLUÇÃO DE CONSULTA n.º 218 – Cosit, de 6 de agosto de 2014, da qual se transcrevem os seguintes parágrafos:

15 Em realidade, conforme deixa claro a própria consulente, o art. 3º, I, “b”, acima transcrito, veda de forma ampla a possibilidade de desconto de créditos calculados em relação a bens adquiridos para revenda quando sujeitos à incidência monofásica. Dentre esses, como já assentado, encontram-se aqueles comercializados pela consulente e constantes do inciso I do § 1º do art. 2º das Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003.

16 Entretanto, deve-se ressaltar que a restrição à apuração de créditos conferida pela legislação em virtude de tributação monofásica diz respeito exclusivamente à possibilidade do desconto de que trata o inciso I do art. 3º das Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003. Nenhuma vedação há no que se refere aos créditos previstos nos outros incisos do citado art. 3º, que seguem a regra geral, ou seja: permite-se a sua apuração quanto a custos, encargos ou despesas vinculados a receitas auferidas no regime não cumulativo dessas contribuições.

17 Cumpre frisar que essa permissão subsiste desde que, evidentemente, haja subsunção do fato incorrido pela pessoa jurídica, qualificado como ensejador do crédito, a alguma das hipóteses elencadas no art. 3º das Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003; e desde que também não exista nenhuma vedação na legislação que seja impeditiva do desconto em uma dada operação específica.

28 Vendas efetuadas com alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins e o desconto de créditos calculados na aquisição de álcool para revenda

29 A Lei n.º 11.033, de 21 de dezembro de 2004, em seu art. 17, determina que as vendas efetuadas com alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

30 No caso ora em análise, não há mais que se falar em créditos relativos à aquisição do álcool pelo distribuidor, posto não ser mais possível ao distribuidor a sua apuração, nos termos do art. 5º, § 13, da Lei n.º 9.718, de 1998, com a redação dada pela Lei n.º 12.859, de 2013, produção de efeitos a partir de 8 de maio de 2013.

31 Sobre a apuração de crédito na aquisição de álcool anidro para adição à gasolina por distribuidor, deve-se registrar que foi possível entre 1º de outubro de 2008 e 23 de dezembro de 2013, nos termos do Decreto n.º 6.573, de 2008. Entendimento este vinculado à SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT N.º 7, DE 2014, nos termos de seus parágrafos 26 e 30 acima transcritos.

32 Relativamente ao frete, quando pago a terceiros, o art. 17 da Lei n.º 11.033, de 2004, possibilita a sua manutenção nas operações de venda efetuadas com alíquota zero, desde que atendidos os demais requisitos exigidos pela legislação pertinente. Entendimento vinculado à SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT N.º 218, DE 2014.

A utilização dos créditos

33 De acordo com o disposto no art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833, de 2003, o crédito apurado na forma desse artigo, quando não aproveitado em determinado mês, poderá sê-lo nos meses subsequentes.

34 Feita a análise da legislação pertinente, cabe responder as questões formuladas pela consulente.

Primeira questão

6. Em relação aos créditos nas aquisições de insumos e fretes para essas aquisições e os créditos relativos aos fretes para entrega ao cliente para as empresas sujeitas ao regime não cumulativo das Contribuições para o Pis/Pasep e da Cofins é permitida sua manutenção?

35 Durante o período compreendido entre 1º de outubro de 2008 e 7 de maio de 2013, os distribuidores de álcool sujeitos ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins que adquiriram, de produtor, de importador ou de distribuidor, o mencionado produto para revenda puderam apurar créditos da referida contribuição relativos à aquisição, correspondentes aos valores devidos pelo vendedor, nos termos dos §§ 13 e 14 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 2008.

36 A Medida provisória nº 613, de 2013, convertida na Lei nº 12.859, de 2013, através de seu art. 4º (com produção de efeitos a partir de 8 de maio de 2013), alterou o § 13 da Lei nº 9.718, de 1998, para excluir os distribuidores de álcool, os quais passaram a não mais poder apurar crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins quando da aquisição de álcool para revenda. Entendimento este proferido na SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 7, DE 2014 – item 12 do parágrafo 13.

37 No que diz respeito à aquisição de embalagens, essa despesa apenas gerará crédito quando a embalagem for utilizada na fabricação ou produção de bens destinados à venda, o que não corresponde ao caso em análise, posto não ser a consulente a fabricante do álcool que comercializa. Assim, não há que se falar na apuração de crédito na aquisição de embalagens no caso em análise por falta de previsão legal.

38 Relativamente ao frete, quando pago a terceiros, o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, possibilita a sua manutenção nas operações de venda efetuadas com alíquota zero, desde que atendidos os demais requisitos exigidos pela legislação pertinente. Entendimento este vinculado à SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 218, DE 2014.

Segunda questão

7. Os decretos, exceto em relação ao álcool anidro, não fizeram qualquer comentário ou vedação em relação à tomada de créditos sobre as aquisições ou à criação de alíquotas diferenciadas, fazendo com que permaneça no tratamento usual da não cumulatividade, assim, podem os créditos obtidos dessa forma serem utilizados na dedução de débitos nas condições dos arts. 3ºs das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, conforme autoriza o art. 17 da Lei nº 11.033/2004?

39 Existindo ainda créditos decorrentes da venda de álcool pela consulente, apurados em períodos anteriores às alterações ocorridas na legislação pertinente (que não mais admite apuração de créditos na aquisição de álcool pelo distribuidor), destaca-se ser possível a sua utilização na dedução das contribuições a recolher no próprio mês ou nos meses

subsequentes, ainda que apuradas em razão de outras atividades realizadas pela consulente, conforme determinam o § 4º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o § 4º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

40 Cabe acrescentar que os créditos existentes podem ser utilizados no período de cinco anos contados de sua apuração.

Terceira questão

8. Qual seria o procedimento a ser adotado para efetuar esta compensação com estes débitos?

41 Sobre essa questão, cabe mencionar que o processo administrativo de consulta deve atender, para que se configure sua admissibilidade e operem-se os seus efeitos, aos requisitos e condições estabelecidos pelo Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, normas infralegais que ora disciplinam o instituto. Assim, além do exame dos aspectos atinentes ao objeto da consulta, à legitimidade do consulente e do atendimento dos requisitos formais exigidos para a sua formulação, a autoridade administrativa deverá, previamente ao conhecimento da mesma, verificar se nela presente alguma das demais hipóteses determinantes de sua ineficácia. Tal análise preliminar, longe de configurar mero exercício formal, é etapa obrigatória a ser observada pela autoridade julgadora, visando a resguardar os interesses da Administração Fiscal (Parecer CST/DLA/SIF nº 580, de 25 de junho de 1991).

42 Entre os requisitos a serem atendidos na formulação da consulta, ressalta-se a indicação de dispositivo da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida, nos termos da IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, II:

*Art. 3º A consulta deverá ser formulada por escrito, conforme os modelos constantes nos Anexos I a III a esta Instrução Normativa, dirigida à autoridade competente da Coordenação mencionada no **caput** do art. 7º e apresentada na unidade da RFB do domicílio tributário do consulente.*

(...)

2º A consulta deverá atender aos seguintes requisitos:

(...)

IV - indicação dos dispositivos da legislação tributária e aduaneira que ensejaram a apresentação da consulta, bem como dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada.

(...)

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

I - com inobservância do disposto nos arts. 2º a 6º;

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;

(...)

XIV - quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

(...)

43 Assim, relativamente ao terceiro questionamento, observa-se que a consulente não indicou nenhum dispositivo da legislação que pudesse ensejar dúvida sobre sua interpretação, busca a prestação de assessoria contábil fiscal pela RFB, o que implica a declaração da ineficácia da consulta em relação a essa questão.

44 Sobre o assunto a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), antiga Coordenação do Sistema de Tributação (CST), assim orienta:

Parecer CST/SIPR nº 830, de 28 de agosto de 1991:

É ineficaz a consulta formulada de forma genérica, que não focalize com precisão e clareza o fato objeto da dúvida. O fato a que se refere a incerteza deve ser colocado em confronto com os dispositivos legais concernentes.

45 Vale informar à consulente que dúvidas como essa, de natureza procedimental, devem ser solucionadas junto ao Plantão Fiscal da unidade de jurisdição do sujeito passivo.

Conclusão

46 Diante do exposto e com base na legislação citada, proponho que a presente consulta seja solucionada em parte, esclarecendo à consulente que:

46.1 durante o período compreendido entre 1º de outubro de 2008 e 7 de maio de 2013, os distribuidores de álcool sujeitos ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins que adquiriram, de produtor, de importador ou de distribuidor, o mencionado produto para revenda puderam apurar créditos das referidas contribuições relativos à aquisição, correspondentes aos valores devidos pelo vendedor, nos termos dos §§ 13 e 14 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 2008. No tocante às aquisições de álcool anidro para adição à gasolina, os valores a serem creditados pelos distribuidores foram fixados por ato do Poder Executivo, nos termos do § 15 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 2008. Entendimento vinculado à SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 7, DE 2014;

46.2 a Medida provisória nº 613, de 2013, convertida na Lei nº 12.859, de 2013, através de seu art. 4º (com produção de efeitos a partir de 8 de maio de 2013), alterou o § 13 da Lei nº 9.718, de 1998, para excluir os distribuidores de álcool, os quais passaram a não mais poder apurar crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins quando da aquisição de álcool para revenda. Entendimento vinculado à SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 7, DE 2014;

46.3 a aquisição de embalagens pelos distribuidores de álcool não gera direito à crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins por falta de previsão legal;

- 46.4 é possível a apuração de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre a despesa de frete pago a terceiros na operação de venda de álcool; Entendimento vinculado à SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 218, DE 2014;
- 46.5 sobre a apuração de crédito na aquisição de álcool anidro para adição à gasolina por distribuidor, deve-se registrar que foi possível entre 1º de outubro de 2008 e 23 de dezembro de 2013, nos termos do Decreto nº 6.573, de 2008. A partir de 24 de dezembro de 2013, com a entrada em vigor do Decreto nº 8.164, de 2013, que alterou a redação do Decreto nº 6.573, de 2008, os valores a serem creditados quando da aquisição de álcool anidro para adição à gasolina foram reduzidos a zero, qualquer que seja o fornecedor do álcool. Entendimento vinculado à SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 7, DE 2014;
- 46.6 existindo ainda créditos decorrentes da venda de álcool pela consultante, apurados em períodos anteriores às alterações ocorridas na legislação pertinente (que não mais admite apuração de créditos na aquisição de álcool pelo distribuidor), destaca-se ser possível a sua utilização na dedução das contribuições a recolher no próprio mês ou nos meses subsequentes, ainda que apuradas em razão de outras atividades realizadas pela consultante, conforme determina o § 4º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o § 4º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. Cabe acrescentar que os créditos existentes podem ser utilizados no período de cinco anos contados de sua apuração;
- 46.7 é ineficaz, não produzindo efeitos, a consulta formulada que não indique o dispositivo da legislação tributária que pudesse ensejar dúvida sobre sua interpretação e que busque a prestação de assessoria contábil fiscal pela RFB.

Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente
JOÃO HAMILTON RECH
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
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 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit