



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da  
referência não  
encontrada

Fis. 362

---

Solução de Consulta nº 64 - Cosit

**Data** 19 de maio de 2016

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

A SUJEIÇÃO AO REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA EM RELAÇÃO ÀS RECEITAS AUFERIDAS PELA REVENDEDORA DE PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA É CONDICIONADA À APURAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS (IRPJ) COM BASE NO LUCRO REAL.

A partir de 1º de maio de 2004, as receitas decorrentes da venda de produtos sujeitos à tributação concentrada, tais como a gasolina ou o diesel, incluem-se no regime de apuração não cumulativa sempre que o contribuinte apurar o IRPJ pelo lucro real, salvo as exceções previstas no art.10 da Lei nº10.833, de 2003.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. RECEITAS AUFERIDAS PELA REVENDEDORA DE PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. CUSTOS, ENCARGOS OU DESPESAS, EXCETO REFERENTES A PRODUTOS ADQUIRIDOS PARA REVENDA SUJEITOS AO REGIME DE TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. POSSIBILIDADE.

Desde 1º de maio de 2004, não há mais vedação ao desconto de créditos da Cofins, em relação a custos, encargos ou despesas vinculados a receitas auferidas pela revendedora de produtos sujeitos à tributação concentrada no regime não cumulativo, exceto aqueles decorrentes da aquisição de produtos para revenda sujeitos à tributação concentrada, atendido o disposto nos incisos II a XI e §§ do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

---

MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS. VENDAS COM SUSPENSÃO, ISENÇÃO  
OU ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE.

A regra geral esculpida no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, autoriza que os créditos devidamente apurados porventura existentes sejam mantidos, mesmo após a venda com suspensão, isenção ou alíquota 0 (zero), não autorizando o aproveitamento de créditos cuja apuração seja vedada.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.718, de 1998, art. 4º; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 42, inciso I; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso I, alínea “b”, e art. 10, incisos II e III; Lei nº 10.865, de 2004, art. 21 c/c art. 53; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

A SUJEIÇÃO AO REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA EM  
RELAÇÃO ÀS RECEITAS AUFERIDAS PELA REVENDEDORA DE  
PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA É  
CONDICIONADA À APURAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS  
PESSOAS JURÍDICAS (IRPJ) COM BASE NO LUCRO REAL.

A partir de 1º de maio de 2004, as receitas decorrentes da venda de produtos sujeitos à tributação concentrada, tais como a gasolina ou o diesel, incluem-se no regime de apuração não cumulativa sempre que o contribuinte apurar o IRPJ pelo lucro real, salvo as exceções previstas no art. 8º da Lei nº 10.637, de 2002.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. RECEITAS AUFERIDAS PELA  
REVENDEDORA DE PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO  
CONCENTRADA. CUSTOS, ENCARGOS OU DESPESAS, EXCETO  
REFERENTES A PRODUTOS ADQUIRIDOS PARA REVENDA SUJEITOS  
AO REGIME DE TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. POSSIBILIDADE.

Desde 1º de maio de 2004, não há mais vedação ao desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, em relação a custos, encargos ou despesas vinculados a receitas auferidas pela revendedora de produtos sujeitos à tributação concentrada no regime não cumulativo, exceto aqueles decorrentes da aquisição de produtos para revenda sujeitos à tributação concentrada, atendido o disposto nos incisos II a XI e §§ do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS. VENDAS COM SUSPENSÃO, ISENÇÃO  
OU ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE.

A regra geral esculpida no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, autoriza que os créditos devidamente apurados porventura existentes sejam mantidos, mesmo após a venda com suspensão, isenção ou alíquota 0 (zero), não autorizando o aproveitamento de créditos cuja apuração seja vedada.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.718, de 1998, art. 4º; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 42, inciso I; Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso I, alínea “b”, e art. 8º, incisos II e III; Lei nº 10.865, de 2004, art. 21 c/c art. 53; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

É ineficaz a consulta quando versar sobre dispositivo literal da legislação ou quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

**Dispositivos Legais:** incisos IX e XIV do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

## Relatório

A pessoa jurídica, acima qualificada, afirma encontrar-se submetida à apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) pelo lucro real e ao regime não cumulativo de recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

2. Informa comercializar combustível para veículos automotores e apresenta dúvida *“específica quanto ao tratamento a ser dado aos créditos de PIS/COFINS com relação às operações com gasolina, gás natural veicular – GNV e óleo diesel”*.

3. Nesse sentido, acrescenta não ter dúvida acerca da impossibilidade de desconto de créditos em razão da aquisição de gasolina, de GNV e de óleo diesel, nos termos do art. 3º, inciso I, alínea “b”, da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, mas indaga sobre a possibilidade de descontar créditos relativos à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins em relação aos demais custos,

despesas, encargos e insumos em que incorre em razão da venda dos produtos anteriormente referenciados.

4. Em sua argumentação, acrescenta que, por força do disposto no art. 42, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins foram reduzidas a zero nas operações de venda de gasolina e óleo diesel. Por outro lado, segundo a consulente, as vedações ao crédito das referidas contribuições postas pelo inciso II do § 2º do art. 3º, da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo inciso II do § 2º do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003, quando os custos, encargos ou despesas forem vinculados à aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de produtos isentos, representariam verdadeira antinomia com o disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, que estabelece que 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”*.

5. Por fim, indaga:

5.1. Se seria *“correto afirmar que suas receitas de venda de gasolina, óleo diesel e Gás Natural Veicular – GNV também se encontram submetidas às regras da não-cumulatividade de apuração de PIS/COFINS previstas nas Lei 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, considerando ser o lucro real o regime de tributação da consulente”*;

5.2. Quais seriam os dispositivos legais que fundamentariam eventual resposta negativa à indagação anterior;

5.3. Na hipótese de resposta positiva à primeira indagação, se poderia descontar créditos em relação a custos, a despesas, a encargos e a insumos vinculados à venda dos produtos citados em razão do exercício de sua atividade empresarial, nos termos dos incisos II a X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003;

5.4. No caso de resposta afirmativa à indagação anterior, se poderia descontar os créditos relativos aos incisos II, III, IV, V, VI, VII, IX e X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, ou se apenas em relação a alguns dos incisos transcritos

5.5. Se o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, e o art. 42, inciso III, alíneas “a”, “b”, “c”, e “d” da Lei nº 11.727, de 2008, se aplicam ao eventual aproveitamento de créditos mencionados nas indagações anteriores.

## Fundamentos

6. No tocante à **primeira indagação** da consultante, onde pergunta se as receitas de vendas de gasolina, óleo diesel e GNV também se encontram submetidas às regras da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, o art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, determina a aplicação do regime concentrado da incidência destas Contribuições aplicável aos produtores de gasolina, de óleo diesel e de **gás liquefeito de petróleo - GLP**, em conjunto com o art. 42, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, que reduz a zero as alíquotas aplicáveis às receitas de vendas dos produtos referenciados pelos comerciantes varejistas, *verbis*:

**Lei nº 9.718, de 1998:**

*Art. 4º As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS devidas pelos produtores e importadores de derivados de petróleo serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*I – 5,08% (cinco inteiros e oito centésimos por cento) e 23,44% (vinte inteiros e quarenta e quatro centésimos por cento), incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.051, de 2004)*

*II – 4,21% (quatro inteiros e vinte e um centésimos por cento) e 19,42% (dezenove inteiros e quarenta e dois centésimos por cento), incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de óleo diesel e suas correntes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.051, de 2004)*

*III - 10,2% (dez inteiros e dois décimos por cento) e 47,4% (quarenta e sete inteiros e quatro décimos por cento) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (grifou-se)*

**Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001:**

*Art. 42. Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de:*

*I - gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e GLP, auferida por distribuidores e comerciantes varejistas; (grifou-se)*

7. Posteriormente, a Lei nº 10.637, de 2002, estabeleceu a sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, aplicável às pessoas jurídicas que apuram o IRPJ com base no lucro real, nos termos do seu art. 8º, incisos II e III. Um ano depois, a Lei nº 10.833, de 2003, estabeleceu igual regime para a Cofins, também aplicável às pessoas jurídicas que apuram o lucro real, atendido o disposto em seu art. 10, incisos II e III.

8. Ressalta-se que, inicialmente, as receitas decorrentes da comercialização de produtos sujeitos à tributação concentrada das referidas contribuições foram excluídas do regime não cumulativo, conforme redação original do art. 1º, § 3º, inciso IV, e do art. 8º, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 10.637, de 2002, no que tange à Contribuição para o PIS/Pasep, e do art. 1º, § 3º, inciso IV, e do art. 10, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 10.833, de 2003, referente à Cofins.

9. A seguir, a Lei nº 10.865, de 2004, alterou a Lei nº 10.637, de 2002 e a Lei nº 10.833, de 2003, com vigência a partir de 30 de abril de 2004 (produzindo efeitos a partir de 01 de maio de 2004), estendendo a aplicação da sistemática não cumulativa de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às receitas submetidas ao regime concentrado de apuração, à exceção da receita de venda de álcool para fins carburantes. Vale notar a evolução dos dispositivos pertinentes da Lei nº 10.833, de 2003:

**Lei nº 10.833, de 2003:**

*Art. 1º. A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, com a incidência não cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Vide Medida Provisória nº 627, de 2013)*

*Art. 1º. A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)*

(...)

*§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:*

(...)

*IV – de venda dos produtos de que tratam as Leis nos 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, 10.485, de 3 de julho de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência concentrada da contribuição; (Revogado pela Lei nº 11.727/2008)*

(...)

*Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).*

*§ 1º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*I - nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações posteriores, no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes e gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural; (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004)*

*(...)*

*X - no art. 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes, querosene de aviação, gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural. (Incluído pela Lei nº 10.925, de 2004)*

*(...)*

*Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*

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

*(...)*

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

*Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:*

*(...)*

*VII - as receitas decorrentes das operações:*

*a) referidas no inciso IV do § 3º do art. 1º; (Vide Medida Provisória nº 413, de 2008)  
(Vide Lei nº 11.727, de 2008)*

10. Importante ressaltar que idênticas disposições se aplicam à Contribuição do PIS/Pasep, em face de previsões análogas expressas na Lei nº 10.637, de 2002 (art. 1º, § 3º; art. 2º, § 1º, I e X; art. 3º, I, “b”; art. 8º, VII).

11. Registre-se, por oportuno, que, a partir de 1º de outubro de 2008, com a revogação do art. 1º, § 3º, inciso IV, da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, promovida pelo art. 42, inciso III, “c” e “d”, da Lei nº 11.727, de 2008, as receitas de álcool para fins carburantes também ingressaram no regime não cumulativo.

12. Desse modo, **responde-se à primeira indagação da consulente** afirmando-se que as receitas sujeitas à cobrança concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins podem sujeitar-se tanto ao regime de apuração cumulativa quanto ao regime de apuração não cumulativa, em razão do regime de apuração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IPRJ), se lucro real, presumido ou arbitrado, e de suas atividades (art. 8º da Lei nº 10.637, de 2002, Contribuição para o PIS/Pasep; e art. 10, Lei nº 10.833, de 2003, Cofins.). No caso concreto, a pessoa jurídica afirma dedicar-se à comercialização de gasolina e de óleo diesel, bem como apurar o IRPJ com base no lucro real, devendo, portanto, sujeitar-se ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

13. Não obstante, é importante comentar que, em duas ocasiões, por meio da Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008, e da Medida Provisória nº 451, de 15 de dezembro de 2008, o Poder Executivo procurou alterar a legislação no sentido de impedir integralmente a apuração de créditos relacionados a vendas de produtos com tributação concentrada. Tais vedações vigoraram apenas nos períodos de 01/05/2008 a 23/06/2008 e de 01/04/2009 a 04/06/2009, pois não foram mantidas nas respectivas leis de conversão: Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, e Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009.

14. De outra banda, a **indagação nº 2** da consulente resta prejudicada, por ser positiva a resposta à pergunta nº 01.

15. Por seu turno, a **pergunta nº 3** versa sobre a possibilidade de a pessoa jurídica “descontar créditos em relação a custos, a despesas, a encargos e a insumos vinculados à venda dos produtos citados em razão do exercício de sua atividade empresarial, nos termos dos incisos II a X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e dos incisos II a X do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003”.

16. Como cediço, a Lei nº 10.637, de 2002, aplicável à Contribuição para o PIS/Pasep, e a Lei nº 10.833, de 2003, aplicável à Cofins, trazem em seus artigos 3º, diversas regras taxativas de apuração dos créditos da sistemática não cumulativa.

17. Consoante afirmado acima, é plenamente possível que as receitas decorrentes da comercialização de produtos submetidos à tributação concentrada das contribuições em tela estejam sujeitas ao regime de apuração não cumulativa, sendo, portanto, permitida a apuração de créditos em relação a custos, despesas e encargos vinculados à geração de tais receitas, observada a legislação aplicável.

18. Contudo, da leitura dos arts. 2º, § 1º, incisos I e X, e §1º-A, combinada com os arts. 3º, inciso I, alínea “b” das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, constata-se que a pessoa jurídica não pode apurar créditos calculados em relação às mercadorias e aos produtos sujeitos à incidência concentrada, quando adquiridos para revenda, a despeito de estar submetida à incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

19. Decerto, se não houvesse essa vedação, a tributação das receitas de venda dos produtos com tributação concentrada seria negativa, isso porque o crédito a que teria direito o comerciante atacadista ou varejista, calculado sobre o preço de aquisição, seria superior ao montante efetivamente cobrado do fabricante ou importador, já que estes últimos podem descontar crédito dos insumos ou dos produtos com tributação concentrada adquiridos para revenda. Não se pode conceber que toda a arrecadação obtida na etapa onerada com a tributação concentrada seja devolvida nas etapas seguintes desoneradas da tributação.

20. Adicionalmente, por oportuno, deve-se ressaltar que a legislação aplicável às receitas decorrentes da comercialização da gasolina, do óleo diesel e do gás liquefeito de petróleo – GLP, todos sujeitos à concentração da cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, é distinta daquela aplicável à comercialização de GNV.

21. Isso porque a legislação das contribuições não prevê concentração tributária na comercialização do GNV, sendo, portanto, inaplicável a vedação de creditamento estabelecida pelos citados arts. 2º, § 1º, incisos I e X, e dos arts. 3º, inciso I, alínea “b” da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003.

22. Em razão disso, aplica-se a regra geral de incidência das contribuições à receita de venda de gás natural veicular – GNV, uma vez que inexistente previsão legal de exclusão da base de cálculo e de tributação às alíquotas diferenciadas aplicáveis ao produto referenciado. É dizer, sobre as receitas de vendas de GNV incide a Contribuição para o PIS/Pasep, à alíquota de 0,65% ou 1,65%, e Cofins, à alíquota de 3% ou 7,6%, conforme o caso, tendo em vista o enquadramento da pessoa jurídica vendedora no regime geral de apuração das contribuições (cumulativa ou não cumulativa) sobre a receita bruta.

23. Em relação ao **quarto questionamento**, em que a consultante quer saber em quais incisos do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, ela se enquadra para o desconto dos créditos, cumpre ressaltar que a consulta acerca da legislação tributária relativa aos tributos e contribuições administrados pela RFB, disciplinada pela anterior Instrução Normativa da Secretária da Receita Federal do Brasil - RFB nº 740, de 2007, e pela atual Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, tem o objetivo de dar segurança jurídica ao contribuinte que tem dúvidas quanto à aplicação de dispositivos legais a fato determinado. Para assegurar tal prestação, é imprescindível que a consulta seja formulada de modo preciso, retratando os fatos sobre os quais recaia dúvida sobre a legislação aplicável ou sobre

sua interpretação. A consulta corretamente formulada produz efeitos legais, como o impedimento a que sejam aplicados a multa de mora e os juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pela consulente, da Solução de Consulta. É natural, portanto, que existam restrições quanto ao uso desse instituto, que resultam na ineficácia da consulta que estiver em desacordo com as normas de regência da matéria.

24. Isso posto, cabe esclarecer que é ineficaz a consulta, não produzindo efeitos, quando **não versar sobre a interpretação** de dispositivos da legislação tributária. O processo de consulta de que tratam os artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 1996, os artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 1972, e a Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, presta-se unicamente a fornecer ao sujeito passivo a interpretação adotada pela RFB para determinada norma tributária, a qual discipline situações por ele enfrentadas e cujo sentido não lhe seja claro. Dada essa finalidade, para a qual está voltado, o processo de consulta, inclusive, também não é o meio adequado para a **prestação de assessoria contábil-fiscal** a contribuintes ou para emitir parecer acerca de procedimento operacional adotado.

25. Assim, com base nos incisos VII, IX e XIV do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, tem-se por ineficaz a consulta, quando:

*Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:*

*(...)*

*VII – quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação;*

*(...)*

*IX - quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei;*

*(...)*

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

26. Feitas essas considerações, importa destacar que as dúvidas acerca da possibilidade de descontar créditos relativos aos incisos II, III, IV, V, VI, VII, IX e X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, ou se apenas em relação a alguns dos incisos transcritos (indagação 5.4) revelam-se ineficazes, nos termos da legislação transcrita.

27. Nesse passo, a consulente não indica claramente os dispositivos da legislação sobre os quais recaem seus questionamentos, registrando a razão pela qual esses dispositivos lhe causam dúvidas de interpretação. Destarte, a consulente vem requerer prestação de assessoria contábil-fiscal aplicável à sua situação de fato, já que indaga à RFB acerca de quais incisos do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e

da Lei nº 10.833, de 2003, ensejariam o direito a crédito das contribuições em tela em conformidade com as atividades comerciais por ela desenvolvidas (indagação 5.4).

28. Ante o exposto e considerando-se que a formulação da indagação referenciada não observa os requisitos necessários para que produza seus efeitos, conforme legislação anteriormente transcrita, não é seu objeto passível de Solução de Consulta.

29. De sua vez, na **quinta indagação**, questiona-se se “o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, e o art. 42, inciso III, alíneas “a”, “b”, “c”, e “d”, da Lei nº 11.727, de 2008, se aplicam ao eventual aproveitamento de créditos mencionados nas indagações anteriores”.

30. Nesse ponto, é importante ressaltar o disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004:

**Lei nº 11.033, de 2004:**

*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.*

31. Infere-se deste dispositivo que os créditos devidamente apurados porventura existentes sejam mantidos, mesmo após a venda com suspensão, isenção ou alíquota 0 (zero). Não se cogita, portanto, de aproveitamento de créditos cuja apuração a lei veda expressamente, como ocorre no caso, tendo em vista o disposto no art. 3º, I, “b” da Lei nº 10.833, de 2003.

## Conclusão

32. Diante do exposto, responde-se à consultante que:

32.1. As receitas sujeitas à cobrança concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins podem sujeitar-se tanto ao regime de apuração cumulativa quanto ao regime de apuração não cumulativa, em razão do regime de apuração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), se lucro real, presumido, ou arbitrado, e de suas atividades. No caso concreto, a pessoa jurídica afirma dedicar-se à comercialização de gasolina e de óleo diesel, bem como apurar o IRPJ com base no lucro real, devendo, portanto, sujeitar-se ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

32.2. Indagação nº 2 da consultante resta prejudicada, por ser positiva a pergunta nº 01.

32.3. Não há vedação que sejam efetuados descontos de créditos das contribuições para o PIS/Pasep (art. 3º, incisos II a X da Lei nº 10.637, de 2002) e para a Cofins (art. 3º, incisos II a X da Lei nº 10.833, de 2003) em relação a outros custos, encargos ou despesas vinculados a receitas auferidas no regime não cumulativo. Entretanto, a pessoa jurídica sujeita à incidência não cumulativa destas contribuições não pode descontar créditos calculados em relação às mercadorias e aos produtos sujeitos à incidência concentrada, quando adquiridos para revenda.

32.4. A indagação de nº 4, acerca da possibilidade de descontar créditos relativos aos incisos II, III, IV, V, VI, VII, IX e X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, é ineficaz, já que versa sobre dispositivo literal da legislação e tem por objetivo presumível a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

32.5. A regra geral esculpida no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, autoriza que os créditos devidamente apurados porventura existentes sejam mantidos, mesmo após a venda com suspensão, isenção ou alíquota 0 (zero), não autorizando, todavia, o aproveitamento de créditos cuja apuração seja vedada.

À consideração superior,

*Assinado digitalmente*

FABIO BIGARELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

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

*Assinado digitalmente*

FERNANDO DOLABELLA VIANNA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe Substituto da Direi

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

*Assinado digitalmente*

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotex

## **Ordem de Intimação**

De acordo. Declaro a consulta parcialmente ineficaz, nos termos dos itens 23 a 28 da presente Solução. Conforme o § 2º do art. 7º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, não cabe recurso nem pedido de reconsideração de despacho decisório que declare a ineficácia da consulta.

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

*Assinado digitalmente*

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