



Solução de Consulta nº 50 - Cosit

Data 19 de janeiro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

MÉTODO DE RATEIO PROPORCIONAL PARA DETERMINAÇÃO DOS CRÉDITOS. TOTALIDADE DAS RECEITAS SUBMETIDAS AO REGIME NÃO CUMULATIVO. INAPLICABILIDADE.

O método de rateio proporcional previsto no inciso II do § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, utilizado para determinação dos créditos da Cofins, não se aplica à pessoa jurídica que se sujeita à incidência não cumulativa em relação à totalidade de suas receitas.

Dispositivos legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 8º, II.

Assunto: Contribuição para o Financiamento dos Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep)
MÉTODO DE RATEIO PROPORCIONAL PARA DETERMINAÇÃO DOS CRÉDITOS. TOTALIDADE DAS RECEITAS SUBMETIDAS AO REGIME NÃO CUMULATIVO. INAPLICABILIDADE.

O método de rateio proporcional previsto no inciso II do § 8º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, utilizado para determinação dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, não se aplica à pessoa jurídica que se sujeita à incidência não cumulativa em relação à totalidade de suas receitas.

Dispositivos legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, § 8º, II.

Relatório

A pessoa jurídica em epígrafe, devidamente representada, apresentou consulta sobre a interpretação da legislação tributária nos termos seguintes.

2. A consulente afirma se tratar de comerciante atacadista de produtos sujeitos ao regime de cobrança concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins previsto na Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002 (partes e peças automotivas), auferindo receitas sujeitas à alíquota zero das contribuições e informa que todas as suas receitas, sem exceções, estão sujeitas ao regime de apuração não cumulativa das contribuições.

3. A interessada assevera que, embora todas as suas receitas se sujeitem ao regime de apuração não cumulativa das referidas contribuições, “vem apurando crédito em relação aos custos, despesas e encargos de forma proporcional, considerando nessa proporcionalidade as receitas monofásicas e alíquota zero (Lei nº 10.485, de 2002) sobre as receitas totais. Ou seja, ... está considerando ... o disposto no inciso II do art. 8º do art. 3º da Lei 10833/03, ‘rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês’ ”.

4. Nesse contexto, após fazer considerações sobre possível incompatibilidade entre a vedação de creditamento constante do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e a permissão de manutenção de créditos constante do art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, a consulente questiona: “Na formação da base das receitas para rateio proporcional a ser aplicado aos custos e despesas comuns pode-se considerar no somatório das receitas não cumulativas aquelas inerentes à incidência monofásico e à alíquota zero?”

5. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

Fundamentos

6. Inicialmente, salienta-se que o instituto da consulta à Administração Tributária sobre a interpretação da legislação tributária está previsto nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e disciplinado nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, destinando-se a conferir segurança jurídica ao sujeito passivo tributário acerca da forma de cumprimento de obrigações tributárias principais ou acessórias.

7. Assim, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

8. Conforme relatado, a dúvida apresentada pela consulente circunscreve-se à necessidade ou desnecessidade de uma pessoa jurídica atacadista de produtos sujeitos à concentração da cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em etapa anterior e que somente auferir receitas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa aplicar o rateio proporcional para cálculo de créditos da não cumulatividade sobre custos, despesas e encargos comuns de que trata o inciso II do § 8º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso II do § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

9. Por didático, transcrevem-se os seguintes dispositivos da Lei nº 10.833, de 2003:

“Art. 3º (...)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração;

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.”(grifou-se)

10. Consoante resta patente nos textos transcrito, o rateio proporcional de que tratam os dispositivos questionados pela consulente deve ser aplicado exclusivamente para apuração de créditos em relação a custos, despesas e encargos vinculados concomitantemente a receitas sujeitas regime de apuração não cumulativa das contribuições em tela (permitindo-se apuração de créditos em relação a tais dispêndios) e a receitas sujeitas ao regime de apuração cumulativa das contribuições (vedando-se apuração de créditos em relação a tais dispêndios).

11. Assim, se a pessoa jurídica auferir exclusivamente receitas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa, como afirma a consulente, não é cabível a aplicação do comentado rateio proporcional.

12. De outra banda, acerca da natureza cumulativa ou não cumulativa das receitas decorrentes da revenda de produtos sujeitos à cobrança concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, assim dispõe o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 4, de 07 de junho de 2016, publicado no DOU de 09/06/2016:

“Art. 1º A partir de 1º de agosto de 2004, com a entrada em vigor dos arts. 21 e 37 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, as receitas decorrentes da venda de produtos submetidos à incidência concentrada ou monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estão, em regra, sujeitas ao regime de apuração não cumulativa das contribuições, salvo disposições contrárias estabelecidas pela legislação.

§ 1º As receitas decorrentes da venda de álcool para fins carburantes estiveram sujeitas ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins até 01 de outubro de 2008, data de entrada em vigor das alíneas “c” e “d” do inciso III do art. 42 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, a partir da qual se aplica a tais receitas, em regra, o regime de apuração não cumulativa das contribuições, salvo disposições contrárias estabelecidas pela legislação.

§ 2º Entre 1º de maio de 2008 e 23 de junho de 2008 e entre 1º de abril de 2009 e 4 de junho de 2009, esteve vedada a possibilidade de apuração, por comerciantes atacadistas e varejistas, de créditos em relação a custos, despesas e encargos vinculados a receitas decorrentes da revenda de mercadorias submetidas à incidência concentrada ou monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Art. 2º Observado o disposto no art. 1º, para efeitos do rateio proporcional de que tratam o inciso II do § 8º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso II do § 8º do art. 8º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, as receitas decorrentes da venda de produtos sujeitos à incidência concentrada

ou monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins podem ser incluídas no cálculo da “relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total” referida nos mencionados dispositivos, mesmo que tais receitas estejam submetidas a suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das contribuições em voga, salvo disposições contrárias estabelecidas pela legislação.” (grifou-se)

13. Portanto, sendo a pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa em razão de apurar o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) com base no lucro real e não havendo outra regra específica que submeta a receita auferida pela pessoa jurídica ao regime de apuração cumulativa, a receita decorrente da revenda de produtos sujeitos à cobrança concentrada das contribuições estará sujeita ao regime de apuração não cumulativa, sendo aplicáveis todas as regras afetas a esse regime, inclusive sobre apuração de créditos.

14. Assim, como ocorre com qualquer pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa das contribuições em voga, a consultante deve averiguar em relação a cada um de seus custos, despesas e encargos se a legislação permite ou não a apuração de créditos.

15. Ademais, resta salientar que há diversas regras acerca da apuração de créditos da não cumulatividade das contribuições na atividade de revenda de produtos sujeitos à cobrança concentrada de tais contribuições, as quais não foram objeto da presente consulta.

16. Por fim, cumpre destacar que não existe incompatibilidade entre a vedação de creditamento constante do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e a permissão de manutenção de créditos constante do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, dado que as duas regras versam sobre situações completamente distintas. Enquanto o primeiro dispositivo estabelece regra para a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, vedando, como regra, o direito ao crédito quando da aquisição de bens e serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições em tela; o segundo dispositivo já parte do pressuposto de que os créditos foram regularmente apurados, permitindo-se sua manutenção se vinculados a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência das contribuições.

Conclusão

17. Diante do exposto, responde-se à consultante que o método de rateio proporcional previsto no inciso II do § 8º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso II do § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, utilizado para determinação dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, não se aplica à pessoa jurídica que se sujeita à incidência não cumulativa em relação à totalidade de suas receitas.

À consideração superior.

(assinado digitalmente)

RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

(Delegação de Competência - Portaria RFB nº 657, de 26/04/2016 – DOU 27/04/2016)

De acordo. À Coordenadora-Geral da Cosit-Substituta, para aprovação.

(assinado digitalmente)

FAUSTO VIEIRA COUTINHO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotex-Substituto

Ordem de Intimação

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

(assinado digitalmente)

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora-Geral da Cosit-Substituta