



Solução de Consulta nº 157 - Cosit

Data 3 de março de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

O pagamento do adicional da Cofins-Importação de que trata o § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, não gera para seu sujeito passivo, em qualquer hipótese, direito de apuração de crédito da Cofins.

(VINCULADA AO PARECER NORMATIVO COSIT Nº 10, DE 20 DE NOVEMBRO DE 2014, PUBLICADO NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 21 DE NOVEMBRO DE 2014)

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865, de 2004, art. 8º e art. 20º; Parecer Normativo Cosit nº 10, de 2014.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

INEFICÁCIA PARCIAL. QUESTIONAMENTO SOBRE CONSTITUCIONALIDADE OU LEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO.

É ineficaz a consulta que verse sobre a legalidade da legislação tributária ou aduaneira.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, inciso VIII.

Relatório

A pessoa jurídica acima qualificada formula consulta acerca da apuração de crédito em relação às importações de bens sujeitos à incidência da Cofins-Importação.

2. Aduz ser fabricante de tampas plásticas, atividade afetada pela desoneração da folha de salários de que tratam os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.
3. Alega que, para consecução de seu objeto social, importa mercadorias cujo valor aduaneiro é sujeito à Cofins-Importação com alíquota majorada em 1%, conforme estabelece o art. 8º, § 21, da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004
4. Ao final, apresenta os seguintes questionamentos:
 - 4.1. se é válida a majoração prevista no art. 8º, § 21, da Lei nº 10.865, de 2004, tendo em vista que a cláusula do GATT (Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio), recepcionado pela legislação interna por meio do Decreto nº1.355, de 30 dezembro de 1994, tem prevalência, segundo o art. 98 do Código Tributário Nacional (CTN – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966); e
 - 4.2. se no cálculo do crédito referente ao valor pago de Cofins-Importação é considerada a alíquota majorada, no caso 8,6% (oito inteiros e seis décimos por cento), ou a alíquota geral de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).

Fundamentos

5. Primeiramente, alerte-se ao consulente que o instrumento da consulta fiscal não é juridicamente válido para contestar mandamentos legais, os quais vinculam a administração tributária até que eventualmente haja manifestação judicial em sentido contrário. Nesse sentido, de acordo com o art. 18, VIII, da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, a consulta que verse sobre legalidade da legislação tributária é considerada ineficaz. Declara-se, portanto, a **INEFICÁCIA** do questionamento constante do item 4.1.
6. É importante ressaltar, ainda, o fato de que o processo de consulta não tem como escopo a verificação da exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, haja vista que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária a eles conferida, **parte-se da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual**. Nessa seara, a solução de consulta não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.
7. Conforme relatado, a discussão circunscreve-se às regras de aplicação do adicional da Cofins-Importação estabelecido pelo § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004.
8. Acerca do assunto, foi expedido o Parecer Normativo Cosit nº 10, de 20 de novembro de 2014, publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 21 de novembro de 2014, (disponível na íntegra no sítio eletrônico da RFB < <http://idg.receita.fazenda.gov.br/>>), que nos termos do art. 8º da Instrução Normativa RFB nº 1396, de 16 de setembro de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria.

9. Os trechos do mencionado Parecer Normativo relevantes para o esclarecimento do presente feito são os seguintes (sublinhou-se):

Parecer Normativo Cosit nº 10, de 2014:

“Assunto. Adicional da alíquota da Cofins-Importação estabelecido pelo § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004.

Ementa. O adicional de alíquota da Cofins-Importação estabelecido pelo § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004:

a) entre 1º de dezembro de 2011 e 31 de julho de 2013 (período de vigência das redações do mencionado dispositivo conferidas pelo art. 21 da Medida Provisória nº 540, de 2011, pelo art. 21 da Lei nº 12.546, de 2011, pelo art. 43 da Medida Provisória nº 563, de 2012, e pelo art. 53 da Lei nº 12.715, de 2012), incidia apenas nas importações dos produtos referidos no § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, que se submetiam à alíquota da Cofins-Importação estabelecida no inciso II do caput do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004;

b) a partir de 1º de agosto de 2013 (início da vigência da redação do citado dispositivo dada pelo art. 18 da Medida Provisória nº 612, de 2013) incide nas importações dos produtos referidos no § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, estejam elas submetidas às alíquotas da Cofins-Importação estabelecidas no inciso II caput ou nos parágrafos do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004;

c) deve ser aplicado na importação de produto integrante de seu campo de incidência mesmo que em relação a tal produto exista redução, parcial ou total, ou majoração da alíquota da Cofins-Importação, concedida diretamente pelo art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, ou por ato infralegal, sejam as alíquotas aplicáveis ad valorem ou específicas;

d) não incide na importação de produtos que não são citados no art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, e que sofrem a incidência da Cofins-Importação mediante a aplicação de alíquotas estabelecidas em dispositivo legal diverso deste;

e) não incide na importação de produtos alcançados por imunidade da Cofins-Importação, seja em razão da pessoa importadora ou do produto importado;

f) não deve ser cobrado na importação de produtos alcançados por isenção da Cofins-Importação, seja em razão da pessoa importadora ou do produto importado;

g) não deve ser cobrado na importação de produtos alcançados por suspensão total da incidência, do pagamento ou da exigência da Cofins-Importação;

h) incide ordinariamente na importação de produtos alcançados por suspensão parcial da incidência, do pagamento ou da exigência da Cofins-Importação, limitando-se apenas sua cobrança à mesma proporção e ao mesmo prazo que forem aplicados na cobrança da contribuição.

Na hipótese de a Cofins-Importação ser apurada mediante a aplicação de alíquota específica, o adicional deve ser calculado com base no valor aduaneiro do bem importado, conforme inciso I do art. 7º da Lei nº 10.865, de 2004;

O pagamento do adicional da Cofins-Importação de que trata o § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, não gera para seu sujeito passivo, em qualquer hipótese, direito de apuração de crédito da Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, art. 8º; Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011, arts. 7º a 10, 21 e 23; Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, art. 21; Medida Provisória nº 563, de 3 de abril de 2012, art. 43; Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012, art. 53; Medida Provisória nº 612, de 4 de abril de 2013, art. 18; Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013, art. 12.

Relatório

Cuida-se de analisar as características da incidência do adicional da alíquota da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior (Cofins-Importação) instituído pelo § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

2. A redação remissiva do citado dispositivo e a grande quantidade de alterações em seu texto têm ocasionado divergências interpretativas acerca da norma jurídica decorrente.

3. Nesse contexto, dúvidas têm sido suscitadas e a falta de uniformidade na interpretação do preceito em referência tem gerado insegurança jurídica, tanto para os sujeitos passivos como para a Administração Tributária, impondo-se a edição de ato uniformizador acerca da matéria.

Fundamentos

4. O adicional da alíquota da Cofins-Importação foi instituído pela Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011, publicada no Diário Oficial da União de 3 de agosto de 2011, simultânea e conjugadamente com a instituição da contribuição previdenciária sobre a receita, que substituiu a contribuição sobre a folha de salários de pessoas jurídicas de determinados setores econômicos, conforme se observa nos arts. 7º a 10, 21 e 23 da citada Medida Provisória.

5. Conforme apresentado nos itens 33 a 36 da Exposição de Motivos Interministerial nº 122 - MF/MCT/MDIC, que acompanha a Medida Provisória nº 540, de 2011, e reconhecido no Parecer Normativo nº 2, de 28 de maio de 2013, a instituição do adicional da Cofins-Importação objetivou restabelecer o equilíbrio concorrencial entre os produtos importados e os produtos nacionais, que poderia restar quebrado em razão da incidência da contribuição previdenciária de que tratam os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, sobre a receita decorrente da venda dos produtos nacionais.

6. O mencionado adicional foi estabelecido pelo art. 21 da Medida Provisória nº 540, de 2011, com a seguinte redação:

“Art. 8º As contribuições serão calculadas mediante aplicação, sobre a base de cálculo de que trata o art. 7º desta Lei, das alíquotas de:

I - 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento), para o PIS/PASEP-Importação; e

II - 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), para a COFINS-Importação.

.....
§ 21. A alíquota de que trata o inciso II do caput fica acrescida de 1,5 (um inteiro e cinco décimos) pontos percentuais, na hipótese da importação dos bens classificados na Tabela de Incidência do Imposto

sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto n.º 6.006, de 28 de dezembro de 2006:

I - nos códigos 3926.20.00, 40.15, 42.03, 43.03, 4818.50.00, 63.01 a 63.05, 6812.91.00, 9404.90.00 e nos Capítulos 61 e 62;

II - nos códigos 4202.11.00, 4202.21.00, 4202.31.00, 4202.91.00, 4205.00.00;

III - nos códigos 6309.00, 64.01 a 64.06; e

IV - nos códigos 94.01 a 94.03.”

7. Após isso, a Medida Provisória n.º 540, de 2011, foi convertida na Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, tendo o art. 21 desta Lei dado a seguinte redação para o § 21 do art. 8.º da Lei n.º 10.865, de 2004:

“Art. 8.º.....

.....
 § 21. *A alíquota de que trata o inciso II do caput é acrescida de 1,5 (um inteiro e cinco décimos) pontos percentuais, na hipótese da importação dos bens classificados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto no 6.006, de 28 de dezembro de 2006:*

I – nos códigos 3926.20.00, 40.15, 42.03, 43.03, 4818.50.00, 63.01 a 63.05, 6812.91.00 e 9404.90.00 e nos capítulos 61 e 62;

II – nos códigos 4202.11.00, 4202.21.00, 4202.31.00, 4202.91.00 e 4205.00.00;

III – nos códigos 6309.00 e 64.01 a 64.06;

IV – nos códigos 41.04, 41.05, 41.06, 41.07 e 41.14;

V – nos códigos 8308.10.00, 8308.20.00, 96.06.10.00, 9606.21.00 e 9606.22.00; e

VI – no código 9506.62.00.”

8. Posteriormente, o art. 43 da Medida Provisória n.º 563, de 3 de abril de 2012, deu a seguinte redação ao referido § 21 do art. 8.º da Lei n.º 10.865, de 2004:

“Art. 8.º.....

.....
 § 21. *A alíquota de que trata o inciso II do caput é acrescida de um ponto percentual, na hipótese de importação dos bens classificados na TIPI, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, relacionados no Anexo à Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011.”*

9. Em seguida, a Medida Provisória n.º 563, de 2012, foi convertida na Lei n.º 12.715, de 17 de setembro de 2012, cujo art. 53 deu a seguinte redação para o indigitado § 21 do art. 8.º da Lei n.º 10.865, de 2004:

“Art. 8.º.....

.....
 § 21. *A alíquota de que trata o inciso II do caput é acrescida de um ponto percentual, na hipótese de importação dos bens classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, relacionados no Anexo da Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011.”*

10. Adiante, o art. 18 da Medida Provisória n.º 612, de 4 de abril de 2013, deu nova redação ao § 21 do art. 8.º da Lei n.º 10.865, de 2004:

“Art. 8.º.....

.....
 § 21. *As alíquotas da COFINS-Importação de que trata este artigo ficam acrescidas de um ponto percentual, na hipótese de importação*

dos bens classificados na TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 2011, relacionados no Anexo I à Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.”

11. Por fim, antes que a Medida Provisória nº 612, de 2013, perdesse vigência, o art. 12 da Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013, ratificou a redação que fora dada pela referida Medida Provisória ao § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, com a seguinte formatação:

“Art. 8º.....

§ 21. As alíquotas da Cofins-Importação de que trata este artigo ficam acrescidas de um ponto percentual na hipótese de importação dos bens classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, relacionados no Anexo I da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.”

12. Inicialmente, convém salientar que a estrutura redacional adotada para o art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, foi a seguinte: a) em seu caput, estabeleceram-se as alíquotas gerais, ordinárias, modais, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, aplicáveis como regra aos produtos cuja importação sujeita-se à incidência das citadas contribuições, sendo ad valorem tais alíquotas; b) em seus parágrafos, estabeleceram-se, em exceção às regras gerais constantes do caput, as alíquotas das mencionadas contribuições aplicáveis na importação de determinados produtos que sofrem tributação diferenciada (monofásica, concentrada, zerada, etc), podendo ser ad valorem ou específicas tais alíquotas; c) em seu § 21 foi estabelecido o adicional da Cofins-Importação em estudo.

(...)

31. Analisadas as regras relativas à incidência do adicional da Cofins-Importação, resta salientar que, em qualquer hipótese, o pagamento do mencionado adicional não gera para seu sujeito passivo direito de crédito da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

32. Acerca do direito à apuração de créditos da Cofins em relação à importação de bens sujeitos à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, a Lei nº 10.865, de 2004, estabelece precipuamente:

“Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

(...)

§ 1º O direito ao crédito de que trata este artigo e o art. 17 desta Lei aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços a partir da produção dos efeitos desta Lei.

(...)

§ 3º O crédito de que trata o caput deste artigo será apurado mediante a aplicação das alíquotas previstas no caput do art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, sobre o valor que serviu de base de cálculo das contribuições, na

forma do art. 7º desta Lei, acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição.

(...)

§ 8º As pessoas jurídicas importadoras, nas hipóteses de importação de que tratam os incisos a seguir, devem observar as disposições do art. 17 desta Lei:

(...)

Art. 17. As pessoas jurídicas importadoras dos produtos referidos nos §§ 1º a 3º, 5º a 10, 17 e 19 do art. 8º desta Lei e no art. 58-A da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em relação à importação desses produtos, nas hipóteses:

(...)

§ 2º Os créditos de que trata este artigo serão apurados mediante a aplicação das alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita decorrente da venda, no mercado interno, dos respectivos produtos, na forma da legislação específica, sobre o valor de que trata o § 3º do art. 15 desta Lei.

(...)

§ 5º Na hipótese do § 8º do art. 8º desta Lei, os créditos serão determinados com base nas alíquotas específicas referidas no art. 23 desta Lei.”

33. Com base nos dispositivos colacionados acima, identificam-se as diretrizes aplicáveis ao direito de creditamento em lume:

i) somente há direito de creditamento se houver efetivo pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação em relação à importação (Lei nº 10.865, de 2004, art. 15, § 1º);

ii) a regra geral é que o crédito, quando permitido, seja calculado pela aplicação das alíquotas modais da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins previstas, respectivamente, no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002 (1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento)), e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003 (7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento)) (Lei nº 10.865, de 2004, art. 15, § 3º);

iii) somente nas hipóteses expressamente previstas, o crédito, quando permitido, pode ser calculado pela aplicação de alíquotas diferentes daquelas mencionadas no item precedente (exemplificativamente, Lei nº 10.865, de 2004, art. 15, § 8º e art. 17, §§ 2º e 5º).

34. Destarte, constata-se que, em nenhuma hipótese, o valor pago pelo importador a título de adicional da Cofins-Importação gera direito de creditamento. Com efeito, qualquer que seja a forma de incidência da Cofins-Importação sobre a importação de determinado produto (alíquota zero, modal ou majorada), a forma de creditamento obedecerá às diretrizes adrede explanadas, e, em nenhuma delas, se prevê a possibilidade de a alíquota utilizada para cálculo do valor do crédito considerar a incidência do adicional da Cofins-Importação sobre a operação.

(...)

Conclusão

38. Diante do exposto, conclui-se que:

(...)

4) O pagamento do adicional da Cofins-Importação de que trata o § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, não gera para seu sujeito passivo, em qualquer hipótese, direito de apuração de crédito da Cofins.”

10. Portanto, conforme consta do transcrito Parecer Normativo, desde sempre, “o pagamento do adicional da Cofins-Importação de que trata o § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, não gera para seu sujeito passivo, em qualquer hipótese, direito de apuração de crédito da Cofins”.

11. Ademais, para evitar qualquer dúvida acerca da citada vedação de creditamento, o art. 1º da Lei nº 13.137, de 19 de junho de 2015, incluiu o § 1º-A no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, reafirmando que:

“§ 1º-A. O valor da Cofins-Importação pago em decorrência do adicional de alíquota de que trata o § 21 do art. 8º não gera direito ao desconto do crédito de que trata o caput. (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)”

DOS EFEITOS DA PRESENTE CONSULTA

11. Em tempo, por relevante, salienta-se que, sendo o Parecer Normativo Cosit nº 10, de 2014, publicado no DOU de 21 de novembro de 2014, e o Parecer Normativo RFB/Cosit nº 2, de 2013, publicado no Diário Oficial da União de 12 de julho de 2013, atos normativos aplicáveis especificamente à matéria objeto da presente consulta, deve-se aplicar a regra do § 4º do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, sobre a cessação da produção de efeitos da apresentação de consulta à RFB:

*“Art. 18 (...)
§ 4º Os efeitos produzidos pela consulta cessarão após 30 (trinta) dias da data de publicação na Imprensa Oficial, posteriormente à apresentação da consulta e antes de sua solução, de ato normativo que discipline a matéria consultada.”*

Conclusão

12. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo à consulente que o pagamento do adicional da Cofins-Importação de que trata o § 21 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, não gera para seu sujeito passivo, em qualquer hipótese, direito de apuração de crédito da Cofins.

12.2 Ademais, salienta-se que os efeitos decorrentes da apresentação da presente consulta cessaram trinta dias após a publicação do Parecer Normativo Cosit nº 10, de 2014, publicado no DOU de 21 de novembro de 2014, nos termos do § 4º do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Assinado digitalmente
ELADIO ALBUQUERQUE COSTA NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração do Coordenador da Cotex.

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 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

Aprovo a Solução de Consulta.

Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente

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