



Receita Federal

SRRF08/Disit

Fls. 2

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 8ª RF

Solução de Consulta nº 8.016 - SRRF08/Disit

Data 8 de fevereiro de 2017

Processo *****

Interessado *****

CNPJ/CPF *****

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

CRÉDITO. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA OU CONCENTRADA. COMERCIANTE VAREJISTA.

A tributação monofásica ou concentrada não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep. A partir de 1º de agosto de 2004, com a entrada em vigor do art. 37 da Lei nº 10.865, de 2004, as receitas obtidas por uma pessoa jurídica com a venda de produtos sujeitos à incidência monofásica ou concentrada passaram a submeter-se ao mesmo regime de apuração a que a pessoa jurídica esteja vinculada.

Assim, desde que não haja limitação em vista da atividade comercial da empresa, a uma pessoa jurídica comerciante varejista de produtos sujeitos à incidência monofásica ou concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep e que apure a contribuição pelo regime não cumulativo, ainda que a ela seja vedada a apuração de crédito sobre esses bens adquiridos para revenda, porquanto expressamente proibida nos art. 3º, I, "b", c/c art. 2º, § 1º, I da Lei nº 10.637, de 2002, é permitido o desconto de créditos de que trata os demais incisos do art. 3º desta mesma Lei, desde que observados os limites e requisitos estabelecidos em seus termos.

Em relação aos dispêndios com frete suportados pelo vendedor na operação de venda de produtos sujeitos a cobrança concentrada ou monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep:

- a) é permitida a apuração de créditos da contribuição no caso de venda de produtos produzidos ou fabricados pela própria pessoa jurídica; e
- b) é vedada a apuração de créditos da contribuição no caso de revenda de tais produtos, exceto no caso em que pessoa jurídica produtora ou fabricante desses produtos os adquire para revenda de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante desses mesmos produtos.

REFORMA A SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA Nº 8.007, DE 19 DE JANEIRO DE 2017, PUBLICADA NO DOU DE 6 DE FEVEREIRO DE 2017.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 218, DE 6 DE AGOSTO DE 2014, E À

SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 2, DE 13 DE JANEIRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002; §§ 1º e 1º-A do art. 2º, e inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e inciso IX do art. 3º e inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; art. 42 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**CRÉDITO. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA OU CONCENTRADA. COMERCIANTE VAREJISTA.**

A tributação monofásica ou concentrada não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa da Cofins. A partir de 1º de agosto de 2004, com a entrada em vigor do art. 37 da Lei nº 10.865, de 2004, as receitas obtidas por uma pessoa jurídica com a venda de produtos sujeitos à incidência monofásica ou concentrada passaram a submeter-se ao mesmo regime de apuração a que a pessoa jurídica esteja vinculada.

Assim, desde que não haja limitação em vista da atividade comercial da empresa, a uma pessoa jurídica comerciante varejista de produtos sujeitos à incidência monofásica ou concentrada da Cofins e que apure a contribuição pelo regime não cumulativo, ainda que a ela seja vedada a apuração de crédito sobre esses bens adquiridos para revenda, porquanto expressamente proibida no art. 3º, I, “b”, c/c art. 2º, § 1º, I da Lei nº 10.833, de 2003, é permitido o desconto de créditos de que trata os demais incisos do art. 3º desta mesma Lei, desde que observados os limites e requisitos estabelecidos em seus termos.

Em relação aos dispêndios com frete suportados pelo vendedor na operação de venda de produtos sujeitos a cobrança concentrada ou monofásica da Cofins:

- c) é permitida a apuração de créditos da contribuição no caso de venda de produtos produzidos ou fabricados pela própria pessoa jurídica; e
- d) é vedada a apuração de créditos da contribuição no caso de revenda de tais produtos, exceto no caso em que pessoa jurídica produtora ou fabricante desses produtos os adquire para revenda de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante desses mesmos produtos.

REFORMA A SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA Nº 8.007, DE 19 DE JANEIRO DE 2017, PUBLICADA NO DOU DE 6 DE FEVEREIRO DE 2017.**SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 218, DE 6 DE AGOSTO DE 2014, E À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 2, DE 13 DE JANEIRO DE 2017.**

Dispositivos Legais: Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002; §§ 1º e 1º-A do art. 2º, e incisos I e IX do art. 3º, e inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de

29 de dezembro de 2003; art. 42 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

INEFICÁCIA PARCIAL DA CONSULTA.

É ineficaz a consulta formulada em relação a fato que estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação ou quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei; bem como não circunscrita a fato determinado, sem descrição detalhada de seu objeto e das informações necessárias à elucidação da matéria; ou sem indicação dos dispositivos da legislação tributária e aduaneira que ensejaram a apresentação da consulta.

Dispositivos Legais: incisos III e IV do art. 3º, incisos I, VII, IX e XI do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

Trata-se de ato de reforma da Solução de Consulta Vinculada nº 8.007, de 19 de janeiro de 2017, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 6 de fevereiro de 2017.

2. A consulente acima identificada protocolizou a presente consulta no dia 26 de junho de 2014, na Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributário (Derat) em São Paulo/SP, com a finalidade de dirimir dúvidas acerca da legislação tributária a ela aplicável.

3. A interessada, conforme declara, “*tem por atividade principal o comércio de peças e acessórios para veículos automotores (automóveis e utilitários) novos e usados, o comércio de peças e acessórios para veículos e a prestação de serviços de assistência técnica e manutenção*” e informa que “*parte de sua receita bruta é sujeita ao regime não cumulativo, embora com as alíquotas da contribuição ao PIS e da COFINS reduzidas a ZERO, e parte dessas receitas bruta tributada pela sistemática cumulativa das contribuições*”.

4. E cita a Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e suas alterações como instituidoras do regime monofásico da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins para as operações de venda de máquinas, de veículos automotores, de autopeças, de pneus e de câmaras de ar, a qual atribuía aos respectivos fabricantes e importadores, a responsabilidade pelo pagamento dessas contribuições sobre toda a cadeia de produção, restando aos comerciantes atacadistas e varejistas, a incidência de alíquota 0 (zero) sobre a receita por esses auferidas na revenda daqueles bens.

5. Não obstante a sistemática monofásica ou concentrada de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre tais produtos comercializados pela interessada, afirma a mesma que *“as contribuições objeto desta consulta permanecem sujeitas ao regime não cumulativo de apuração, ou seja, os contribuintes poderão descontar créditos na forma estabelecida pelos artigos 3º das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003”*.

6. Todavia, cita também a Medida Provisória (MP) nº 413, de 3 de janeiro de 2008, e a MP nº 451, de 15 de dezembro de 2008, como vedadoras do desconto de créditos da incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins aos distribuidores e aos comerciantes atacadistas e varejistas de produtos sujeitos ao regime monofásico (dentre os quais se encontram veículos e autopeças) quando relacionados a custos, despesas e encargos relacionados à revenda desses bens. E acrescenta que tais dispositivos legais foram *“excluídos”* na conversão de referidas medidas provisórias em lei.

7. Desta maneira, a consulente entende que a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, lhe autorizam créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relacionados a *“custos, despesas e encargos vinculados à revenda de bens sujeitos à tributação monofásica, tais como: energia elétrica, aluguel de prédios, máquinas e equipamentos, encargos de amortizações e depreciação de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, depreciação de máquinas e equipamentos, armazenagem de mercadorias e frete, arrendamento mercantil, com base no regime de apuração não cumulativa que caracteriza essas contribuições”*.

8. E infere que o art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, *“não faz restrição ao crédito, nem mesmo as aquisições para posterior revenda, de veículos novos e autopeças citados pela Lei n. 10.485/2002”*.

9. Diante de todo o exposto e do entendimento por ela defendido, a interessada apresenta os seguintes questionamentos:

“(i) A Consulente, que atua no ramo de revenda de veículos novos e autopeças, cujas receitas sujeitam-se ao PIS e à COFINS mediante alíquotas reduzidas a ZERO, submetidos que estão à sistemática de incidência prevista pela Lei nº 10.485, de 2002, tem direito ao crédito do PIS e de COFINS de que trata o art. 17 da Lei n. 11.033, de 2004, sobre as aquisições de tais bens?”

“(ii) A Consulente tem direito a créditos relativos aos custos, despesas e encargos (energia elétrica, alugueis de prédios, máquinas e equipamentos, encargos de amortizações e depreciação de edificações e benfeitorias em imóveis próprios e de terceiros, depreciação de máquinas e equipamentos, armazenagem de mercadorias, fretes e arrendamento mercantil) relacionados com as receitas obtidas com a distribuição e comercialização de veículos novos e autopeças de que trata a Lei n. 10.485/2002?”

“(iii) Os créditos podem levar em consideração os bens adquiridos e os custos, despesas e encargos verificados no período de 05 anos anteriores ao protocolo da presente Consulta, em razão da não conversão em lei dos dispositivos das Medidas Provisórias n.s 413 e 451, de 2008, que vedavam

tais créditos, ou deverá considerar os períodos em que as referidas medidas estiveram vigentes, para apurar os créditos?”

É o relato.

Fundamentos

10. Primeiramente, cumpre esclarecer que o processo de consulta, regido pelos arts. 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e pelos arts. 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas do sujeito passivo a respeito da interpretação de dispositivos da legislação tributária federal aplicáveis a fato determinado. Dados os efeitos protetivos conferidos pela consulta, é obrigatório que as petições a ela relativa atendam a determinados requisitos e formalidades.

10.1. Saliente-se que a solução de consulta não possui efeitos para fins de confirmar ou reconhecer, diante de situação relatada, a situação ou o direito da consulente.

10.2. Cabe à consulente, a responsabilidade pela correção das informações prestadas, e a certa aplicação ao seu caso particular, da decisão proferida em sede da consulta formulada.

11. No que tange ao questionado, a presente consulta é acerca da possibilidade de aproveitamento pela interessada, pessoa jurídica que afirma que *“parte de sua receita bruta é sujeita ao regime não cumulativo”* *“e parte dessas receitas bruta tributada pela sistemática cumulativa”*, de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

11.1. E quer saber a consulente se no âmbito do regime não cumulativo dessas contribuições a que se sujeita, pode utilizar créditos decorrentes de:

aquisição de veículos novos e autopeças sujeitos à incidência concentrada de que trata a Lei n.º 10.485, de 2002, que irá revender a terceiros; e

dispêndios com custos, despesas e encargos como energia elétrica, alugueis de prédios, máquinas e equipamentos, encargos de amortizações e depreciação de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, depreciação de máquinas e equipamentos, armazenagem de mercadorias, fretes e arrendamento mercantil, todos eles relacionados às receitas auferidas com a revenda de veículos e de autopeças de que trata a Lei n.º 10.485, de 2002.

11.2. Adicionalmente, face à não conversão em lei da MP n.º 413, de 2008, e da MP n.º 451, de 2008, que vedavam, de acordo com a interessada, os créditos acima citados, indaga a mesma se os créditos acima citados podem ser decorrentes das aquisições e dos dispêndios efetivados no período de 5 (cinco) anos anteriores à protocolização da presente consulta, ou se deve levar em consideração, os períodos em que elas estiveram vigentes.

12. Haja vista o teor das perguntas transcritas no item 9 e a petição apresentada, deduz-se que a dúvida da consulente resume-se à sua possibilidade de apurar e de aproveitar créditos inerentes ao regime de incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relacionados no art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei n.º

10.833, de 2003, respectivamente, quando esses são relativos à revenda de produtos sujeitos à incidência monofásica ou concentrada dessas contribuições (que é o caso dos veículos e das autopeças tratados na Lei nº 10.485, de 2002). Não deixa a consulente, transparecer dúvidas, ao menos no âmbito da presente consulta, relacionadas à impossibilidade de aproveitamento de créditos vinculados às suas receitas sujeitas à incidência cumulativa de tais contribuições, ou no que tange a créditos dessas contribuições a que teria direito quando relacionados a outros produtos que comercializa, não sujeitos à incidência concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

13. Com relação à possibilidade, no âmbito do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, de aproveitamento de créditos dessas contribuições decorrentes da aquisição de bens para revenda, assim prescrevem a alínea “b” do inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e a alínea “b” do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, com idênticas redações, que o vedam em relação aos produtos de que trata os §§ 1º e 1º-A do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e os §§ 1º e 1º-A 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:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

(...)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;”

14. E os produtos constantes nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e nos §§ 1º e 1º-A da Lei nº 10.833, de 2003, cuja aquisição para fins de revenda, não geram à pessoa jurídica adquirente, os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam o inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o inciso I do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, com idênticas redações, são aqueles sujeitos à incidência concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, dentre os quais se encontram aqueles que são objetos da presente consulta:

“Art. 2º.

(...)

§ 1º. Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas:

*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;***

*II – no inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e alterações posteriores, no caso de venda de produtos **farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, nele relacionados;***

*III – no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de **máquinas e veículos classificados nos***

códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI;

*IV – no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de vendas, para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores, das **autopeças** relacionadas nos **Anexos I e II** da mesma Lei;*

*V – no caput do art. 5º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda dos produtos classificados nas posições **40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha)**, da TIPI;*

VI – no art. 2º da Lei nº 10.560, de 13 de novembro de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de querosene de aviação;)

VII - (Revogado);

VIII - (Revogado);

IX - (Revogado);

*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.***

*§ 1º-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.”*

15. Portanto, haja vista o disposto nos incisos VII e IX do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, e tendo em vista que a pergunta (i) transcrita no item 9, encontra resposta na letra da alínea “b” do inciso I do art. 2º associado aos incisos III, IV e V do § 1º do art. 3º, ambos da Lei nº 10.637, de 2002, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep, e da alínea “b” do inciso I do art. 2º associado aos incisos III, IV e V do § 1º do art. 3º, ambos da Lei nº 10.833, de 2003, em relação à Cofins, ou seja, já disciplinado em ato normativo anteriormente publicado na Imprensa Oficial e em disposição literal de lei, considera-se ineficaz, a presente consulta, no que se refere citada questão:

“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;

VIII – (...)

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

(...)”

16. Sobre o questionado na pergunta (ii) transcrita no item 9, acerca da possibilidade de aproveitamento de créditos da incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins decorrentes de dispêndios com “custos, despesas e encargos com energia elétrica, alugueis de prédios, máquinas e equipamentos, encargos de amortizações e depreciação de edificações e benfeitorias em imóveis próprios e de terceiros, depreciação de máquinas e equipamentos, armazenagem de mercadorias, fretes e arrendamento mercantil” (de caráter geral) vinculados a receitas obtidas com a revenda de produtos sujeitos à tributação concentrada dessas contribuições, já se pronunciou a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) desta Secretaria, por meio da Solução de Consulta n.º 218, de 6 de agosto de 2014, que assim dispôs a respeito:

“13. Definidos os bens comercializados pela consulente que se sujeitam à tributação monofásica (gasolina, exceto gasolina de aviação, e óleo diesel), torna-se oportuno esclarecer que essa forma de incidência não se confunde com os regimes de apuração cumulativa ou não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

13.1 Até o advento da Lei n.º 10.865, de 2004, os produtos submetidos à tributação monofásica estavam excluídos da sistemática de apuração não cumulativa por determinação, respectivamente, do art. 1.º, § 3.º, IV, c/c art. 8.º, VII, “a” da Lei n.º 10.637, de 2002; e art. 1.º, § 3.º, IV, c/c art. 10, VII, “a” da Lei n.º 10.833, de 2003. Assim, até aquele momento não havia que se falar em apuração de créditos calculados sobre despesas relacionadas à geração dessas receitas por terem natureza cumulativa.

13.2 Contudo, a partir de 1.º/8/2004, com a entrada em vigor dos arts. 21 e 37 da Lei n.º 10.865, de 2004, as receitas obtidas por uma pessoa jurídica produtora com a venda de produtos monofásicos passou a submeter-se ao mesmo regime de apuração a que esteja vinculada a pessoa jurídica. No caso da pessoa jurídica consulente, revendedora de produtos monofásicos, submetida ao regime de apuração não cumulativa das contribuições, é possível a apuração de créditos em relação as hipóteses previstas na lei, exceto em relação àquela decorrente da aquisição de bens monofásicos para revenda.

14. Em relação à possibilidade de desconto de créditos decorrentes da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, as Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003, trazem as seguintes disposições acerca dos bens sujeitos à incidência monofásica:

“Art. 2.º. Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1.º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

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

I - nos incisos I a III do art. 4.º da Lei n.º 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)

(...)

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 25 de setembro de 2008)” (grifou-se)

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 nº 10.637, de 2002, e nº 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 nº 10.637, de 2002, e nº 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 nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003; e desde que também não exista nenhuma vedação na legislação que seja impeditiva do desconto em uma dada operação específica.

18. Ocorre que o questionamento que a consulente faz possui um nítido caráter genérico. Sua dúvida versa sobre a possibilidade de desconto de créditos com fundamento em todos os incisos do art. 3º, com a exceção do inciso I (sobre o qual não resta dúvida quanto a sua impossibilidade), sem no entanto apresentar situações fáticas que propiciem o cotejamento do caso concreto com cada um dos dispositivos legais mencionados, inviabilizando uma interpretação objetiva.

19. Deve-se esclarecer que a consulta sobre interpretação da legislação tributária federal é aplicável a fato determinado, isto é, a petição de consulta deve expor minuciosamente a hipótese consultada, bem como os fatos concretos a que visa atingir. A propósito, orienta o Parecer Normativo CST nº 342, de 1970 (DOU de 22/10/1970) que, para produzir efeitos, a consulta deve conter uma exposição detalhada,

completa e minuciosa dos fatos enfrentados pela consulente, devidamente correlacionada ao direito que lhes seja aplicável, ou seja, aos dispositivos da legislação tributária que os regem, e cuja correta interpretação, conforme adotada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, deseja-se obter.

20. Assim, ainda nos termos do parecer supracitado, não basta indicar um fato ocorrido e perguntar simplesmente qual a repercussão que o mesmo poderá ocasionar em confronto com toda a legislação fiscal ou mesmo com a de determinado imposto; ou ainda, como ocorre na situação em voga, se “a Consulente pode descontar créditos em relação a custos, despesas, encargos e insumos - vinculados a venda de gasolina, óleo diesel e Gás Natural Veicular – GNV - utilizados na sua atividade empresarial nos termos dos incisos II a X do Art. 3º da Lei 10.637/2002 e do Art. 3º da Lei 10.833/2003”, sem determinar as hipóteses a que se refere pontualmente.

(..)

22. Contudo, em vista do caráter geral com que são colocados os questionamentos da consulente, é prudente alertar que as hipóteses ensejadoras de créditos são aquelas taxativamente elencadas nos incisos dos arts. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, sendo cabível a apuração de crédito tão somente na medida em que as hipóteses discriminadas forem aplicáveis à atividade praticada pela consulente e dentro dos próprios limites estabelecidos pela legislação regente.

22.1. A título de exemplo, destaca-se que os incisos II e VI do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, relativos a bens adquiridos como insumos e à aquisição ou fabricação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, são direcionados exclusivamente às pessoas jurídicas que exerçam atividades de fabricação ou produção de bens, ou de prestação de serviços. Há, portanto, uma impossibilidade legal ao desconto desses créditos por pessoa jurídica que explore atividade exclusivamente comercial, tal qual a consulente, cuja atividade pertinente à matéria consultada é a comercialização de gasolina, óleo diesel e GNV.

23. Por fim, registra-se ainda que por dois momentos, sob a vigência de Medidas Provisórias, foi vedada a possibilidade da apuração de créditos por comerciantes atacadistas e varejistas de bens submetidas ao sistema monofásico, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas com a venda desses bens.

23.1. O primeiro deles se deu com a introdução dos parágrafos 14 e 22 ao artigo 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, os quais foram incluídos pelos artigos 14 e 15 da Medida Provisória nº 413, de 2008. Entretanto, essas alterações não foram incorporadas quando da conversão da citada Medida Provisória na Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008 (DOU de 24/06/2008). Como os artigos 14 e 15 da Medida Provisória nº 413, de 2008, só produziram efeitos a partir de 1º/5/2008

(conforme artigo 18, II da Medida Provisória n.º 413, de 2008), tem-se que a vedação para a utilização de créditos relativamente aos demais custos, despesas e encargos vinculados à receita de revenda de produtos monofásicos vigorou apenas entre aquela data e 23/06/2008.

23.2. Por meio da Medida Provisória n.º 451, de 15 de dezembro de 2008 (DOU de 16/12/2008), houve nova tentativa de vedação de desconto de créditos relativos aos demais custos, despesas e encargos vinculados à receita de venda de produtos monofásicos, conforme seus artigos 8º e 9º, com efeitos previstos a partir de 01/04/2009. Tal vedação, contudo, só vigorou até 4/6/2009, pois a Lei n.º 11.945, de 4 de junho de 2009 (DOU de 5/6/2009), resultado da conversão da referida Medida Provisória, não contemplou em seu texto os §§ 15 e 23 do artigo 3º das Leis n.º 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, que haviam sido introduzidos, respectivamente, pelos artigos 8º e 9º da Medida Provisória n.º 451, de 2008.

(...)

24. À vista do exposto, propõe-se seja a presente consulta solucionada respondendo-se a consulente que:

(...)

24.2 Assim, desde que não haja limitação decorrente do exercício de atividade comercial pela empresa, a uma pessoa jurídica comerciante varejista de gasolina (exceto gasolina de aviação) e óleo diesel que apure a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins pelo regime não cumulativo, ainda que a ela seja vedada a apuração de crédito sobre esses bens adquiridos para revenda, porquanto expressamente proibida nos art. 3º, I, “b”, c/c art. 2º, § 1º, I das Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003, é permitido o desconto de créditos de que trata os demais incisos do art. 3º destas Leis, desde que observados os limites e requisitos estabelecidos em seus termos.”

17. De acordo com a Solução de Consulta Cosit n.º 218, de 2014, que analisou a possibilidade de aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à revenda de produtos monofásicos de forma genérica, exceto no que se refere o inciso I do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, e o inciso I do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003, desde que não haja limitação em vista da atividade comercial da empresa, a uma pessoa jurídica comerciante varejista de um produto sujeito à tributação monofásica ou concentrada que apure as contribuições pelo regime não cumulativo, ainda que a ela seja vedada a apuração de crédito sobre esses bens adquiridos para revenda, porquanto expressamente proibida nos art. 3º, I, “b”, c/c art. 2º, § 1º, I da Lei n.º 10.637, de 2002, é permitido o desconto de créditos de que trata os demais incisos do art. 3º desta mesma Lei, **desde que observados os limites e os requisitos estabelecidos em seus termos.**

18. Exemplo de referidos limites e requisitos está no previsto no inciso IX do art. 3º, associado ao disposto no inciso II do art. 15, ambos da Lei n.º 10.833, de 2003, que autoriza créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins decorrentes de armazenagem e de frete em operações de venda, restringindo-os àqueles casos citados nos incisos I e II do art.

3º da Lei nº 10.637, de 2002, e nos incisos I e II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente:

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

(...)

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:

(...)

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei;

(...)”

19. Acerca de tal restrição de aproveitamento de créditos dessas contribuições, especificamente no que tange ao limite daqueles nas hipóteses aventadas pelo inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo inciso I do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, mais especificamente daqueles se que originam de armazenagem e de frete vinculadas à revenda de produtos sujeitos à tributação concentrada ou monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, também já se pronunciou a respeito, a Cosit, por meio da Solução de Divergência Cosit nº 2, de 13 de janeiro de 2017:

“7. Conforme relatado, a divergência interpretativa circunscreve-se à interpretação do inciso IX do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003 (c/c inciso II do art. 15 da mesma Lei), em relação à possibilidade de creditamento pelas pessoas jurídicas em relação aos dispêndios com pagamento de frete na operação de venda de produtos sujeitos à cobrança concentrada ou monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Ademais, caso se considere possível o referido creditamento, a recorrente pleiteia ainda que alcance inclusive gastos com a transferência e coleta de produtos adquiridos para revenda entre seus estabelecimentos.

8. O crédito da não cumulatividade das contribuições em estudo está assim instituído na Lei nº 10.833, de 2003, que versa sobre a Cofins:

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

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

“(grifou-se) 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: (...)

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) ”

9. *Conforme se observa, o inciso IX do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, alberga duas modalidades distintas de creditamento no âmbito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quais sejam: a) sobre dispêndios com armazenagem; e b) sobre dispêndios com frete na operação de venda. Conquanto a divergência interpretativa refira-se apenas à modalidade de creditamento relativa aos dispêndios com frete na operação de venda, cumpre analisar as regras aplicáveis às duas modalidades de creditamento porque a interpretação do inciso IX do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, é aplicável a ambas.*

10. *Consoante disposto nos dispositivos transcritos, permite-se o creditamento, no âmbito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em relação à armazenagem de mercadoria e ao frete suportado pelo vendedor "nos casos dos incisos I e II" do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. Ora, a menção a tais "casos" é expressa e não pode ser ignorada na interpretação do dispositivo analisado.*

11. *E quais "casos" são esses a que faz menção o inciso IX do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003? Considerando que todos os incisos do caput do citado art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, cuidam exclusivamente de estabelecer hipóteses de creditamento da não cumulatividade das contribuições em voga, nada mais plausível que considerar que ao se referir aos "casos dos incisos I e II", a Lei mencionou as hipóteses de creditamento previstas em tais dispositivos, ou seja, os "casos" em que tais preceptivos permitem creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Consequentemente, nos "casos" em que os preceptivos em voga não permitem creditamento (exceções), também não haverá creditamento com base no inciso IX do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.*

12. *Assim, a identificação das hipóteses de creditamento permitidas pelo inciso IX do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, depende, por expressa disposição, da identificação das hipóteses de creditamento permitidas pelos incisos I e II do caput do mesmo art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.*

13. *Por didático, transcrevem-se os dispositivos referenciados:*

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:

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

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)

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)*

(...) "(grifou-se)

14. Ademais, insta apresentar uma exceção expressa e remissiva ao disposto na alínea "b" do transcrito inciso I do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, estabelecida pelo art. 24 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, que, em razão disso, deve ser considerada na interpretação de tal alínea:

"Art. 24. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, produtora ou fabricante dos produtos relacionados no § 1º do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, pode descontar créditos relativos à aquisição desses produtos de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação.

§ 1º Os créditos de que trata o caput deste artigo correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos pelo vendedor em decorrência da operação.

§ 2º Não se aplica às aquisições de que trata o caput 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. "(grifou-se)

15. Ainda, cumpre apresentar outra exceção expressa e remissiva às disposições da alínea "b" do colacionado inciso I do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, estabelecida pelos §§ 13 a 16 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que também deve ser considerada na interpretação de tal alínea:

"§ 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). § 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)

§ 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) "(grifou-se)

16. Considerando os dispositivos transcritos nos parágrafos 13 a 15, constata-se que:

a) o inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, permite creditamento em relação a bens utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, e veda creditamento 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;

b) o inciso I do caput do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003, permite creditamento em relação a bens adquiridos para revenda e veda creditamento em relação a:

b.1) mercadorias em relação às quais as contribuições tenham sido exigidas anteriormente em razão de substituição tributária (inciso III do § 3º do art. 1º da Lei n.º 10.833, de 2003);

b.2) produtos sujeitos anteriormente à cobrança concentrada ou monofásica das contribuições (§ 1º do art. 2º da Lei n.º 10.833, de 2003), exceto no caso em que pessoa jurídica produtora ou fabricante de tais produtos os adquira para revenda de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante desses mesmos produtos (§ 2º do art. 24 da Lei n.º 11.727, de 2008); e

b.3) álcool, inclusive para fins carburantes (§ 1º-A do art. 2º da Lei n.º 10.833, de 2003), exceto no caso em que a pessoa jurídica produtora ou importadora de álcool, inclusive para fins carburantes, o adquira para revenda de outra pessoa jurídica produtora ou importadora do mesmo produto.

17. Assim, identificadas as hipóteses em que os incisos I e II do caput do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003, permitem e vedam creditamento, e considerando a premissa fixada no parágrafo 11 acerca da relação de dependência entre os dispositivos, conclui-se que, atualmente, o inciso IX do caput do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003:

i) permite creditamento em relação à armazenagem de mercadorias (inciso IX, primeira parte) destinadas à venda:

1.1) produzidas ou fabricadas pela própria pessoa jurídica (inciso II); ou

1.2) adquiridas para revenda, exceto em relação às vedações citadas nos itens b.1, b.2 e b.3 do parágrafo 16 (inciso I);

17.1. Perceba-se que a conjugação da primeira parte do inciso IX ("armazenagem de mercadoria") com o inciso II ("bens ... utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda") do caput do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003 (item i.1), demanda interpretação. Considerando que a primeira parte do inciso IX do caput do art. 3º menciona armazenagem de "mercadoria", pressupõe, pela significação consagrada do termo "mercadoria" (bem disponível para venda), que o item armazenado está disponível para venda, não alcançando os itens ainda em fase de produção ou fabricação. Daí porque a remissão ao inciso II do caput do art. 3º alcança apenas a "produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda", ou seja, apenas as "mercadorias" acabadas produzidas pela própria pessoa jurídica que suporta os ônus da armazenagem.

ii) permite creditamento em relação ao frete suportado pelo vendedor na operação de venda de produtos (inciso IX, segunda parte):

11.1) produzidos ou fabricados pela pessoa jurídica (inciso II); ou

11.2) adquiridos para revenda, exceto em relação às vedações citadas nos itens b.1, b.2 e b.3 do parágrafo 16 (inciso I).

17.2. Veja-se que também aqui a conjugação da segunda parte do inciso IX ("frete na operação de venda") com o inciso II ("bens ... utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda") do caput do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003 (item demanda interpretação. Considerando que a segunda parte do inciso IX do caput do art. 3º menciona "operação de venda", e considerando que insumos não são diretamente vendidos, mas antes utilizados em processos de produção, a remissão do dispositivo ao inciso II do caput do art. 3º alcança apenas a "produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda", ou seja, apenas os produtos produzidos pela própria pessoa jurídica que suporta os ônus do frete.

17.3. Por outro lado, salienta-se que as vedações citadas nos itens b.1, b.2 e b.3 do parágrafo 16 não se aplicam ao "caso" de produtos produzidos ou fabricados pela própria pessoa jurídica.

18. Portanto, conclui-se que, em relação aos dispêndios com frete suportados pelo vendedor na operação de venda de produtos sujeitos à cobrança concentrada ou monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

a) é permitida a apuração de créditos das contribuições no caso de venda de produtos produzidos ou fabricados pela própria pessoa jurídica;

b) é vedada a apuração de créditos das contribuições no caso de revenda de tais produtos, exceto no caso em que pessoa jurídica produtora ou fabricante desses produtos os adquire para revenda de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante desses mesmos produtos.

19. Ademais, conclui-se que, em relação aos dispêndios com frete suportados pelo vendedor na operação de venda de álcool, inclusive para fins carburantes, produto sujeito a microrregime sui generis:

a) é permitida a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no caso de venda de produto produzido ou fabricado pela própria pessoa jurídica;

b) é vedada a apuração de crédito das contribuições, exceto no caso em que a pessoa jurídica produtora ou importadora do produto o adquire para revenda de outra pessoa jurídica produtora ou importadora do mesmo produto.

20. Aliás, o entendimento supraexpendido, no caso de revenda de produtos sujeitos a concentração da cobrança das contribuições, tem sido adotado desde há muito pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), conforme se verifica, entre outras, nas seguintes Soluções de Consulta:

Solução de Consulta Disit/SRRF09 n.º 107, de 20 de abril de 2010 (DOU de 05/05/2010):

"Revenda de Produtos Monofásicos. Créditos Admitidos. Créditos Passíveis de Compensação e Ressarcimento. Somente os Vinculados à

Alíquota Zero. Revenda de Álcool por Distribuidor. Créditos Somente para Dedução da Contribuição a Pagar.

Na sistemática não-cumulativa de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a receita proveniente da revenda de produtos sujeitos à tributação concentrada, podem ser descontados créditos referentes aos incisos IV a IX da Lei n.º 10.637/2002 e III a VIII da Lei n.º 10.833/2003 (energia elétrica, aluguel etc.), sendo vedado o desconto de créditos relativos a bens sujeitos à tributação monofásica adquiridos para revenda, ao frete relativo à operação de revenda de produtos monofásicos, a bens e serviços usados como insumo e à depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado. Tais créditos, desde que vinculados a vendas com alíquota zero, são passíveis de compensação e de ressarcimento."

Solução de Consulta Disit/SRRF04 n.º 25, de 12 de abril de 2010 (DOU de 12/05/2010):

"Cofins não-Cumulativa. Créditos. Produtos Tributados com Incidência Concentrada/Monofásica. Reforma Parcial da Solução de Consulta SRRF04/Disit n.º 10, de 2010 . Pessoa jurídica que, na espécie, atua no ramo de venda por atacado e a varejo de bebidas sujeitas ao modelo monofásico de incidência não-cumulativa da Cofins, não pode, tendo em vista expressa vedação legal, apurar créditos relativos à aquisição daqueles produtos para posterior revenda, tampouco créditos referentes a bens e serviços supostamente por ela utilizados como "insumos" de sua atividade comercial. Outrossim, é explicitamente vedado o creditamento no tocante às despesas de armazenagem das citadas mercadorias e "insumos", bem como sobre o frete pago pela pessoa jurídica em questão, na aquisição e/ou na venda dos aludidos produtos e "insumos". Por outro lado, a referida pessoa jurídica pode, sim, apurar os créditos especificamente previstos nos incisos III, IV, V, VII e VIII do caput do art. 3.º da Lei n.º 10.833, de 2003, e alterações.

As restrições ao creditamento, por parte de comerciantes de produtos monofásicos, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados às respectivas receitas, vedações essas previstas nas Medidas Provisórias n.º 413 e n.º 451, ambas de 2008, não foram mantidas quando da sua conversão nas Leis n.º 11.727, de 2008, e n.º 11.945, de 2009. Inobstante, antes mesmo da edição das mencionadas medidas provisórias, o art. 3.º, I, "b", da Lei n.º 10.833, de 2003, já impedia, e ainda impede, a tomada de créditos em relação à aquisição para revenda de produtos monofásicos.

Cumprе esclarecer que o art. 3.º, II, da Lei n.º 10.833, de 2003, que trata do desconto de créditos relativos a insumos, é direcionado tão somente para as empresas dedicadas à fabricação ou produção de bens, ou à prestação de serviços, não sendo destinado às empresas exclusivamente comerciais. Tratando-se de operação comercial, conquanto haja despesas com vista a concretizar as operações de venda, aquelas não podem constituir créditos, por falta de amparo legal.

E despropositado invocar o art. 17 da Lei n.º 11.033, de 2004, e o art. 16 da Lei n.º 11.116, de 2005, para pretender apurar os créditos em apreço, de vez que tais disposições somente são aplicáveis para determinados produtos e mercadorias cujas receitas de vendas sofrem normalmente a incidência das contribuições, diversamente do que ocorre na aquisição, para revenda, de produtos sujeitos ao regime de tributação concentrado/monofásico. Ilógica seria a manutenção de créditos cuja apuração a lei veda, como é a hipótese concernente à aquisição de produtos com incidência concentrada/monofásica. O art. 17 da Lei n.º 11.033, de 2004, não tratou de criar novos créditos, mas de manter aqueles que já existiam e que poderiam ser utilizados, caso não houvesse a previsão de alíquota zero na revenda. "(grifou-se)

20. Portanto, com esteio na norma veiculada no art. 22 da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013, propõe-se a vinculação da presente solução de consulta à Solução de Consulta n.º 218, de 2014, e à Solução de Divergência n.º 2, de 2017, tornando-se necessária a reformulação da decisão proferida por meio da Solução de Consulta Vinculada n.º 8.007, de 2017.

21. Ademais, no que se refere à pergunta (iii) transcrita no item 9, a consulente indaga se pode aproveitar créditos que poderiam ter sido apurados nos 5 (cinco) anos anteriores à data de protocolização da presente consulta, ou seja, desde de 26 de junho de 2009, em razão da não conversão em lei da MP n.º 413, de 2008, e da MP n.º 451, de 2008.

21.1. E alternativamente, indaga a consulente, na mesma pergunta, se referidos créditos “*deverá considerar os períodos em que as referidas medidas estiveram vigentes, para apurar os créditos*”.

21.2. Ora, a última das referidas MPs “*que vedavam tais créditos*” (na letra da consulente), a de n.º 451, de 2008, perdeu a vigência em 4 de junho de 2009, como se constata no item 23 da Solução de Consulta Cosit n.º 218, de 2014, acima transcrita no item 15, por não terem sido contemplados seus arts. 8º e 9º no texto da Lei n.º 11.945, de 4 de junho de 2009, em decorrência da conversão de referida MP em lei.

21.3. E no que tange ao questionado, a MP n.º 413, de 2008, produziu seus efeitos no período de 1º de maio de 2008 a 23 de junho de 2008, e a MP n.º 451, de 2009, no período de 1º de abril de 2009 a 4 de junho de 2009, isto é, ambos tiveram vigência e produziram seus efeitos em períodos que nada têm em comum com o período de 5 (cinco) anos anteriores ao protocolo da presente consulta de apuração dos créditos sobre os quais a consulente indaga.

22. Deve ficar claro que questionamentos como citada pergunta (iii) apresentada, não podem por esta Coordenação serem respondidas, tendo em vista não atenderem a certos requisitos exigidos na legislação pertinente, como por exemplo, as exigências contidas nos incisos III e IV da IN RFB n.º 1.396, de 2013, que ordenam a circunscrição da matéria indagada a fato determinado e a apresentação de informações bastantes para a elucidação da matéria, bem como a indicação dos dispositivos legais que ensejaram a questão:

“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.

(...)

III - circunscrever-se a fato determinado, conter descrição detalhada de seu objeto e indicação das informações necessárias à elucidação da matéria; e

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.

(...)”

23. A ausência de citadas características, bem como de outras exigidas pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 1996, pelos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 1972, e pela IN RFB nº 1.396, de 2013, que regem o instrumento da Consulta acerca da interpretação da legislação tributária e aduaneira, resulta em ineficácia da consulta formulada, como dispõe o art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013.

23.1. Constata-se da pergunta (iii) apresentada, que aquela não atende ao exigido pelos incisos III e IV do art. 3º da IN RFB nº 1.396, de 2013, não observando em consequência, o inciso I do art. 18 de citada IN RFB, além de não conter os elementos suficientes para a solução da questão como exigido no inciso XI do art. 18 de citada IN RFB:

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

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

(...)

XI - quando não descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução, salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade competente;

(...)”

Conclusão

24. À vista do exposto, propõe-se seja:

24.1. a presente consulta considerada:

24.1.1. vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 218, de 2014, e à Solução de Divergência nº 2, de 2017, tendo em vista que os assuntos dos questionamentos apresentados nesta consulta já foram tratados naquelas, nos termos do art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013; e

24.1.2. parcialmente ineficaz, tendo em vista os incisos I, VII, IX e XI do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013; e

24.2. reformado o entendimento anteriormente proferido por meio da Solução de Consulta Vinculada n.º 8.007, de 2017.

(assinado digitalmente)
LENI FUMIE FUJIMOTO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

25. Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

(assinado digitalmente)
KARINA ALESSANDRA DE MATTERA GOMES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil – Chefe da Disit08