



Solução de Consulta nº 367 - Cosit

Data 14 de agosto de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 12.865, DE 2013. BIODIESEL. EX 01.

A venda (quer no mercado interno, quer no mercado externo) de biodiesel classificado no código 3826.00.00 Ex 01 da Tipi, pela pessoa jurídica que o industrializa, sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Cofins, importa na concessão de crédito presumido a ser descontado desse tributo, calculado com base na receita decorrente dessa venda, nos termos do art. 31 da Lei nº 12.865, de 2013.

Dispositivos Legais: Lei nº 12.865, de 2013, art. 31; e Decreto nº 8.950, de 2016 (Tipi), RGC/TIPI-1 e Capítulo 38.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 12.865, DE 2013. BIODIESEL. EX 01.

A venda (quer no mercado interno, quer no mercado externo) de biodiesel classificado no código 3826.00.00 Ex 01 da Tipi, pela pessoa jurídica que o industrializa, sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, importa na concessão de crédito presumido a ser descontado desse tributo, calculado com base na receita decorrente dessa venda, nos termos do art. 31 da Lei nº 12.865, de 2013.

Dispositivos Legais: Lei nº 12.865, de 2013, art. 31; e Decreto nº 8.950, de 2016 (Tipi), RGC/TIPI-1 e Capítulo 38.

Relatório

A consultante acima identificada, atuante “no ramo de atividade de organização associativa patronal e empresarial”, formula consulta acerca de interpretação da legislação tributária relativa à Contribuição para o PIS/Pasep (PIS/Pasep) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), tendo em vista o disposto no art. 31 da Lei nº 12.865, de 9 de outubro de 2013.

2. Aduz, primeiramente, as seguintes considerações de fato e de direito:

2.1. Que “o Decreto n.º 7.660, de 23 de dezembro de 2011, aprovou a Tipi [Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados], atualmente em vigor, contendo, em seu capítulo 38, o seguinte [código da] NCM [Nomenclatura Comum do Mercosul] para o Biodiesel:”

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA
3826.00.00	Biodiesel e suas misturas, que não contenham ou que contenham menos de 70 %, em peso, de óleos de petróleo ou de óleos minerais betuminosos.	10
	Ex 01 - Biodiesel	0

2.2.. Que, “desta forma, o biodiesel produzido pelas usinas brasileiras é comercializado com o código de NCM 3826.00.00 Ex 01”;

2.3. Que, “no tocante ao aproveitamento do crédito presumido, o art. 31 das Lei n.º 12.865/13 não fez referência expressa à Ex 01”; todavia, “a comercialização de biodiesel é realizada normalmente com o NCM 3826.00.00 Ex 01”.

3. Em face desse contexto, solicita “a manifestação deste órgão, confirmando a aplicação do crédito presumido previsto no art. 31 da Lei n.º 12.865, de 2013, ao biodiesel comercializado com o NCM 3826.00.00 Ex 01”.

4. Ao final, declara que atende aos requisitos de validade do procedimento de consulta, previstos no art. 3º, § 2º, II, da Instrução Normativa (IN) RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013.

5. Em atenção ao que prescreve o art. 3º, § 5º, da IN supracitada, importa registrar que o inciso II do art. 3º do Estatuto Social da consulente revela que é seu objetivo “representar o setor industrial que congrega, perante todas e quaisquer entidades públicas e privadas, inclusive através de medidas judiciais cabíveis, defendendo, onde e quando necessário, os interesses comuns dos associados” (fl. 8).

5.1 Além disso, consta, à fl. 51, autorização concedida à consulente, por suas associadas, para a “propositura de processo administrativo de consulta junto à Receita Federal do Brasil (...), na forma da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013”.

6. Satisfeitos os requisitos de admissibilidade previstos na IN RFB n.º 1.396, de 2013, a presente consulta deve ser solucionada.

Fundamentos

7. 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 n.º 70.235, de 6 de março de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e disciplinado nos arts. 88 a 102 do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011, e na Instrução Normativa RFB n.º 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.

8. 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.

9. Pois bem. Em uma análise literal, colhe-se que o critério material conotado na hipótese da regra-padrão do art. 31 da Lei n.º 12.865, de 2013, corresponde ao auferimento, por pessoa jurídica industrial, de receitas decorrentes da venda no mercado interno ou da exportação dos produtos que enumera; neles inclusos os que estão classificados no código 3826.00.00 da Tipi. Confira-se, *in verbis*:

Lei n.º 12.865, de 2013

Art. 31. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre a receita decorrente da venda no mercado interno ou da exportação dos produtos classificados nos códigos 1208.10.00, 15.07, 1517.10.00, 2304.00, 2309.10.00 e 3826.00.00 e de lecitina de soja classificada no código 2923.20.00, todos da Tipi.

(...)

§ 7º O disposto neste artigo aplica-se exclusivamente à pessoa jurídica que industrializa os produtos citados no caput, não sendo aplicável a:

(...).

10. Ante essas diretivas, assoma a questão interpretativa a ser elucidada: a venda – quer no mercado interno, quer no mercado externo – de produto classificado no código 3826.00.00 Ex 01 da Tipi, pela pessoa jurídica que o industrializa, importa em auferimento de receita que se subsume na hipótese do dispositivo suprarreproduzido?

11. Como visto (item 9, retro), a venda de produto classificado no código 3826.00.00 preenche essa hipótese. Portanto, para o deslinde da questão em exame, resta saber se o biodiesel de que trata o destaque Ex 01 corresponde a um produto classificado nesse mesmo código.

12. Para tanto, importa observar que a Tipi – atualmente aprovada pelo Decreto n.º 8.950, de 29 de dezembro de 2016 - tem por base a Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, a qual constitui a Nomenclatura Brasileira de Mercadorias baseada no Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias – NBM/SH.

12.1. As Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado, notadamente a Regra Geral Complementar 1 (RGC/TIPI-1) e na Nota Complementar 38-1 (NC (38-1)), seguir transcritas, *litteris*, assim prescrevem:

REGRA GERAL COMPLEMENTAR DA TIPI (RGC/TIPI)

(RGC/TIPI-1) As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar, no âmbito de cada código, quando for o caso, o "Ex" aplicável, entendendo-se que apenas são comparáveis "Ex" de um mesmo código.

(...)

Notas Complementares (NC) da TIPI

NC (38-1) O Biodiesel de que trata o Ex 01 do código 3826.00.00 é o combustível para motores a combustão interna com ignição por compressão, renovável e biodegradável, derivado de óleos vegetais ou de gorduras animais, e que possa substituir parcial ou totalmente o óleo diesel de origem fóssil.

13. Segundo a RGC/TIPI-1, as Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado, com as devidas adaptações, são aplicadas no âmbito de cada código da Tipi, para se determinar o “Ex” em que se enquadra um produto, tendo-se em conta que são comparáveis apenas os “Ex” de um mesmo código.

14. Ora, as citadas regras de interpretação cuidam, inclusive, da classificação de produtos nas subposições de uma mesma posição, “*entendendo-se que apenas são comparáveis subposições de um mesmo nível*” (conforme item 6 das Regras Gerais para a Interpretação do Sistema Harmonizado).

15. Assim, trasladados esses conceitos para o âmbito de um código da Tipi desdobrado em exceções “Ex”, de sorte que seja viável a incidência das Regras Gerais, nesse nível, infere-se que o referido código representa uma posição, e os destaques “Ex” representam subposições dessa posição.

16. Tal como se constata no presente caso, os desdobramentos “Ex” são criados para se atribuir alíquotas diferenciadas de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) a produtos que estejam classificados num mesmo código da Tipi, ou para qualificar esses produtos como não tributados (NT).

17. Por esse artifício, a incidência do IPI, em função da natureza do produto tributado, pode se dar sob critérios quantitativos que variam para além das classificações da NCM – cujo teor serviu de base para a elaboração da Tipi, nos termos do art. 2º do Decreto nº 8.950, de 2016.

18. Sem embargo, os destaques “Ex”, subposições que são de uma posição mais genérica da Tipi, descrevem produtos que estão classificados nessa posição de sobrenível.

19. Por esse motivo, alusão a produtos classificados em uma posição da Tipi importará alusão a produtos classificados em seus desdobramentos “Ex”¹.

¹ Tanto é assim que, se o legislador faz alusão a um código da Tipi, sem querer, com isso, incluir seus desdobramentos “Ex”, ele expressamente exclui tais desdobramentos. Veja-se, a título de exemplo, a regra do art. 58-A da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, verbis: “Art. 58-A. A Contribuição para o PIS/Pasep, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, a Cofins-Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI devidos pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos classificados nos códigos 21.06.90.10 Ex 02, 22.01, 22.02, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 22.02.90.00, e 22.03, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – Tipi, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, serão exigidos na forma dos arts. 58-B a 58-U desta Lei e nos demais dispositivos pertinentes da legislação em vigor. (...)”. (gn).

20. A validade dessas ilações, para o caso em exame, é confirmada pelo teor da NC (38-1), na medida em que essa nota complementar descreve, para a Ex 01 do código 3826.00.00, uma classe de produtos mais restrita que a classe de produtos descrita no texto da posição 3826.00.00, estando nela contida, portanto.

Conclusão

21. Com base no exposto, conclui-se que:

21.1. Alusão a produtos classificados em uma posição da Tipi, consoante art. 31 da Lei nº 12.865, de 2013, importará alusão a produtos classificados em seus desdobramentos “Ex”; e

21.2. Desse modo, a venda – quer no mercado interno, quer no mercado externo – de biodiesel classificado no código 3826.00.00 Ex 01 da Tipi, pela pessoa jurídica que o industrializa, importa na concessão de crédito presumido a ser descontado da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, calculado com base na receita decorrente dessa venda, nos termos do art. 31 da Lei nº 12.865, de 2013.

Assinado digitalmente

MARCOS AURELIO LOPES OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotex.

Assinado digitalmente

ADENIR BRAGA CHRISTO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit02

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. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

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. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente

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