



Solução de Consulta nº 154 - Cosit

Data 26 de setembro de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

REGIME NÃO CUMULATIVO. FABRICANTE DE CHARUTOS. VENDA PARA LOJA FRANCA. ISENÇÃO. MOEDA DE PAGAMENTO. CRÉDITO.

Relativamente à operação de venda, no mercado interno, de charutos classificados no código 2402.10.00 da NCM, efetuada por fabricante, destinada a loja franca de que trata a Portaria MF nº 112, de 2008, com o fim específico de comercialização nos termos do art. 15 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976:

- a) a receita decorrente da operação é isenta da Cofins não cumulativa, por força do art. 15, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976;
- b) o pagamento da operação pode ser realizado em moeda nacional sem prejuízo da isenção;
- c) o vendedor pode manter o crédito da Cofins vinculado à aludida operação e descontá-lo conforme a legislação pertinente.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 111, II; Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 15; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17; Decreto nº 6.759, de 2009 (Regulamento Aduaneiro), arts. 476 a 479; Portaria MF nº 112, de 2008; Instrução Normativa RFB nº 863, de 2008.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

REGIME NÃO CUMULATIVO. FABRICANTE DE CHARUTOS. VENDA PARA LOJA FRANCA. ISENÇÃO. MOEDA DE PAGAMENTO. CRÉDITO.

Relativamente à operação de venda, no mercado interno, de charutos classificados no código 2402.10.00 da NCM, efetuada por fabricante, destinada a loja franca de que trata a Portaria MF nº 112, de 2008, com o fim específico de comercialização nos termos do art. 15 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976:

- a) a receita decorrente da operação é isenta da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa, por força do art. 15, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976;
- b) o pagamento da operação pode ser realizado em moeda nacional sem prejuízo da isenção;
- c) o vendedor pode manter o crédito da Contribuição para o PIS/Pasep vinculado à aludida operação e descontá-lo conforme a legislação pertinente.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 111, II; Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 15; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17; Decreto nº 6.759, de 2009 (Regulamento Aduaneiro), arts. 476 a 479; Portaria MF nº 112, de 2008; Instrução Normativa RFB nº 863, de 2008.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL.

Não produz efeitos a parte da consulta que, na espécie, não identifica o dispositivo da legislação sobre cuja aplicação haja dúvida, e que tem por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela Receita Federal do Brasil.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 46, caput, e 52, I; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, arts. 3º, § 2º, IV, e 18, I, II e XIV.

Relatório

Examina-se consulta interposta pela pessoa jurídica em epígrafe, referente à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre receita decorrente de operação de venda de charutos, efetuada por seu fabricante, destinada a *loja franca*, também conhecida pela denominação, em língua inglesa, de *duty-free shop*.

2. Interroga se a receita decorrente da venda de charutos classificados no código 2402.10.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), efetuada por seu fabricante, sujeito ao regime não cumulativo de apuração das ditas contribuições, destinada a loja franca, instalada em zona primária alfandegária, na forma da Portaria MF nº 112, de 10 de junho de 2008, estaria amparada pela desoneração daqueles tributos.

3. De seguida, colaciona o art. 5º, III, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o art. 6º, III, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que tratam da não incidência das mencionadas contribuições sobre a receita decorrente da operação de venda para empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação.

4. Refere a isenção prevista no art. 15, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976. Transcreve o art. 476 do Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009 (Regulamento Aduaneiro). Reproduz o art. 10 da Instrução Normativa RFB nº 863, de 17 de julho de 2008.
5. Neste rumo, a peticionante formula cinco quesitos, como sejam:
 - 5.1. Estaria amparada pela não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do art. 5º, III, da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 6º, III, da Lei nº 10.833, de 2003, no regime não cumulativo de apuração, a receita decorrente de venda, efetuada por fabricante, de charutos classificados no código NCM 2402.10.00 destinada a loja franca, instalada em zona primária alfandegária, de que trata o art. 1º da Portaria MF nº 112, de 2008, cuja atividade preponderante seja de exportação e importação, na forma da Instrução Normativa SRF nº 863, de 2008?
 - 5.2. Em caso de resposta negativa, estaria a citada operação amparada pela isenção prevista no art. 15, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, combinado com o art. 476 do Decreto nº 6.759, de 2009?
 - 5.3. Em caso de resposta afirmativa a qualquer das questões acima, a fruição do benefício (isenção ou não incidência) estaria comprometida caso o pagamento da loja franca, feito ao industrial, não seja em moeda estrangeira, inclusive com manutenção total do crédito vinculado a essa operação?
 - 5.4. Em caso de resposta positiva a qualquer dos questionamentos supra, qual obrigação tributária acessória estaria imposta ao industrial, enquanto condição para fruição da isenção ou não incidência?
 - 5.5. Na hipótese de serem negativas as respostas para as perguntas acima, qual o entendimento da Receita Federal acerca de tais questões?
6. A final, a solicitante presta as declarações de estilo requeridas em sede de consulta, em virtude do art. 3º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.
7. É o relatório, com supressões decorrentes da apertada síntese.

Fundamentos

8. À partida, é escusado sublinhar que a consulta — ainda quando considerada eficaz pela autoridade competente — não sobrestará o prazo para recolhimento de tributo retido na fonte nem o para entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de outras obrigações acessórias, tampouco sua solução convalida informações e classificações fiscais apresentadas no processo correspondente, sem prejuízo do poder-dever da autoridade de, por meio de procedimento fiscal, verificar o efetivo enquadramento na hipótese abrangida pela respectiva solução, a teor do disposto no art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 9º, 11 e 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.
9. Nesta esteira, ressalte-se que o vigente Regulamento Aduaneiro incorpora a legislação de regência da espécie em análise, como segue:

Art. 476. O regime aduaneiro especial de loja franca é o que permite a estabelecimento instalado em zona primária de porto ou

de aeroporto alfandegado vender mercadoria nacional ou estrangeira a passageiro em viagem internacional, contra pagamento em moeda nacional ou estrangeira (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 15, caput, com a redação dada pela Lei nº 11.371, de 28 de novembro de 2006, art. 13).

[...] (Revogado pelo Decreto nº 8.010, de 2013)

§ 2º A mercadoria estrangeira importada diretamente pelos concessionários das lojas francas permanecerá com suspensão do pagamento de tributos até a sua venda nas condições deste Capítulo (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 15, § 2º).

§ 3º A venda da mercadoria estrangeira converterá automaticamente a suspensão de que trata o § 2º na isenção a que se refere a alínea “e” do inciso II do art. 136, observado o disposto no inciso II do art. 102 (Lei nº 8.032, de 1990, art. 2º, II, “e”; e Lei nº 8.402, de 1992, art. 1º, inciso IV).

§ 4º Quando se tratar de aquisição de produtos nacionais, estes sairão do estabelecimento industrial ou equiparado com isenção de tributos (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 15, § 3º; e Lei nº 8.402, de 1992, art. 1º, inciso VI).

Art. 477. Poderão ser admitidas no regime de loja franca as mercadorias nacionais submetidas ao regime de depósito alfandegado certificado, conforme previsto na alínea “c” do inciso III do art. 497.

§ 1º A importação para admissão no regime, inclusive da mercadoria que se encontra em depósito alfandegado certificado, será feita em consignação, permitido o pagamento ao consignante no exterior somente após a efetiva venda da mercadoria na loja franca.

§ 2º A Secretaria da Receita Federal do Brasil poderá, no âmbito de sua competência, editar atos normativos para a implementação do disposto neste artigo.

Art. 478. As vendas referidas no § 3º do art. 476 e no § 1º do art. 477 poderão ser realizadas, com observância da regulamentação editada pelo Ministério da Fazenda, a:

I - tripulantes e passageiros em viagem internacional;

II - missões diplomáticas, repartições consulares, representações de organismos internacionais de caráter permanente e a seus integrantes e assemelhados; e

III - empresas de navegação aérea ou marítima, para uso ou consumo de bordo de embarcações ou aeronaves, de bandeira estrangeira, aportadas no País (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 15, § 4º).

(grifos nossos)

10. Cabe esclarecer que a loja franca descrita no art. 15 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, regulada pela Portaria MF nº 112, de 2008, não se confunde com a loja franca *de fronteira terrestre*, referida no art. 15-A do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, introduzido pela Lei nº 12.723, de 9 de outubro de 2012, regulamentado pela Portaria MF nº 307, de 17 de julho de 2014, e pela Instrução Normativa RFB nº 1.799, de 16 de março de 2018.

11. De resto, cumpre distinguir a isenção inserida no art. 15 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, daquela constante no art. 14, IV e § 1º, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de

agosto de 2001 — cuja eficácia foi eternizada pelo art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2001 — que dispõe:

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

[...]

IV - do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;

[...]

§ 1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput.

12. Observe-se que a isenção disposta no art. 15 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, é específica para loja franca disciplinada pela Portaria MF nº 112, de 2008, e para seus fornecedores de mercadorias, e estas últimas podem ser destinadas a uso ou consumo de bordo de embarcações ou aeronaves, de bandeira estrangeira, aportadas no País.

13. Por outro lado, a norma isentante esculpida no art. 14, IV e § 1º, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, é aplicável às pessoas jurídicas em geral, não se restringindo às lojas francas, e não abrange seus fornecedores.

14. Neste rumo, depreende-se que esta consulta diz respeito, nomeadamente, ao exame da regra isencional albergada pelo art. 15 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, visto referir-se ao fornecimento de charutos para loja franca de que versa a Portaria MF nº 112, de 2008, cujo regime aduaneiro especial é disciplinado pela Instrução Normativa RFB nº 863, de 2008.

15. Sendo assim, recorde-se que o art. 5º, III, da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 6º, III, da Lei nº 10.833, de 2003, preveem a não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre a receita decorrente da operação de venda para empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação.

16. No entanto, a loja franca de que cuidam o art. 15 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, e a Portaria MF nº 112, de 2008, não se constitui em empresa comercial exportadora, citada no art. 5º, III, da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 6º, III, da Lei nº 10.833, de 2003.

17. Saliente-se que as lojas francas limitam-se a comercializar suas mercadorias nos termos dos arts. 476 a 479 do Regulamento Aduaneiro e da Instrução Normativa RFB nº 863, de 2008, ao passo que as empresas comerciais exportadoras, apontadas no art. 5º, III, da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 6º, III, da Lei nº 10.833, de 2003, por seu turno, dedicam-se ao comércio exterior em geral, sendo disciplinadas pelo Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e pela Instrução Normativa RFB nº 1.152, de 10 de maio de 2011.

18. Como as lojas francas mencionadas na Portaria MF nº 112, de 2008, são distintas das empresas comerciais exportadoras, segue-se que as hipóteses de não incidência instituídas no art. 5º, III, da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 6º, III, da Lei nº 10.833, de 2003, não se aplicam à receita relativa a venda destinada aos referidos *duty-free shops*.

19. A segunda questão da peticionante concerne à possibilidade de isenção da receita decorrente da operação de venda de charutos classificados no código 2402.10.00 da NCM,

efetuada por seus fabricantes, para loja franca, consoante o art. 15, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976.

20. Neste sentido, frise-se que as normas relativas a isenção devem ser interpretadas literalmente, por força do disposto no art. 111, inciso II, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN). Portanto, verifica-se que o art. 476, § 4º, do Regulamento Aduaneiro estabelece, expressamente, que os produtos nacionais destinados à venda pelas lojas francas sairão do estabelecimento industrial ou equiparado com isenção de tributos. Consequentemente, estão isentas das contribuições em tela as receitas que os fabricantes auferirem em decorrência da venda, no mercado interno, de charutos classificados no código 2402.10.00 da NCM para as lojas francas, com o fim específico de comercialização, nos termos da legislação acima transcrita.

21. A terceira indagação diz respeito à subsistência da isenção prevista no art. 476, § 4º, do Regulamento Aduaneiro, no caso de a loja franca realizar pagamento em moeda nacional ao industrial (seu fornecedor), e, nessa hipótese, se seria permitida a este a manutenção total dos créditos vinculados à operação.

22. O caput do art. 15 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, preconiza que o cliente da loja franca pode pagar-lhe as mercadorias que dela adquirir em moeda nacional ou estrangeira. Por sua vez, o § 3º do mesmo art. 15 não faz nenhuma menção à forma de pagamento efetuado pela loja franca ao seu fornecedor de mercadorias. Tendo em vista a interpretação literal determinada pelo dito art. 111, inciso II, do CTN, conclui-se que o pagamento em moeda nacional não afasta a ocorrência da isenção prevista no art. 15, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976.

23. Outrossim, o art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, estatui:

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

24. De modo que, na operação de venda de charutos classificados na posição 2402.10.00 da NCM para loja franca, com isenção das contribuições sob exame, o fabricante desses produtos pode manter o crédito vinculado a tal operação e descontá-lo de conformidade com a legislação de regência pertinente.

25. O quarto quesito apresentado pela requerente alude à obrigação acessória que estaria imposta ao industrial como condição para fruição da isenção ou da não incidência tributárias.

26. Cuida-se, na espécie, de hipótese de ineficácia da consulta, uma vez que não identifica o dispositivo da legislação sobre cuja aplicação haja dúvida, e tem por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela Receita Federal do Brasil (cfr. Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, arts. 3º, § 2º, IV, e 18, I, II e XIV, e Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 46, caput, e 52, I).

27. Finalmente, a quinta e última indagação da solicitante resta prejudicada, em face da resposta dada à sua segunda pergunta.

Conclusão

28. Diante do exposto, relativamente à operação de venda, no mercado interno, de charutos classificados no código 2402.10.00 da NCM, efetuada por seus fabricantes e destinada a loja franca de que trata a Portaria MF nº 112, de 2008, com o fim específico de comercialização nos termos do art. 15 do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, e da Instrução Normativa RFB nº 863, de 2008, conclui-se que:

- a) a receita decorrente da referida operação de venda não se enquadra nas hipóteses de não incidência previstas no art. 5º, III, da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 6º, III, da Lei nº 10.833, de 2003;
- b) a receita decorrente da referida operação é isenta da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas, por força do art. 15, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455, de 1976;
- c) o pagamento da citada operação pode ser realizado em moeda nacional sem prejuízo da isenção pertinente;
- d) o vendedor pode manter o crédito das contribuições sob exame vinculado à aludida operação de venda e descontá-lo nos termos legalmente autorizados.
- e) o quarto quesito formulado pela postulante não merece conhecimento, por ser ineficaz, como já visto;
- f) a quinta pergunta fica prejudicada em função da resposta dada à segunda questão.

29. É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

(Assinado digitalmente)

ROBERTO PETRÚCIO HERCULANO DE ALENCAR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

30. De acordo. Remeta-se à Coordenação de Tributos sobre a Produção e o Comércio Exterior – Cotex.

(Assinado digitalmente)

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit04

31. De acordo. Ao Senhor Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

(Assinado digitalmente)

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

Ordem de Intimação

32. Aprovo a solução acima proposta. Publique-se. Intime-se.

(Assinado digitalmente)

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