



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da  
referência não  
encontrada

Fls. 1

---

Solução de Consulta nº 252 - Cosit

**Data** 12 de dezembro de 2018

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**  
BEBIDAS FRIAS. REGIME DA LEI Nº 13.097, DE 2015. AQUISIÇÃO PARA  
REVENDA. FRETE SUPOSTADO PELA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE.  
APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

Dado que as disposições do art. 30 da Lei nº 13.097, de 2015, constituem regra especial em relação às disposições do inciso I do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, o valor do frete suportado pela pessoa jurídica adquirente das bebidas listadas no art. 14 da Lei nº 13.097, de 2015 (alcunhadas de bebidas frias) somente permitirá a apuração de créditos da Cofins se estiver incluído na base de cálculo da mencionada contribuição apurada pela pessoa jurídica vendedora e destacado na nota fiscal respectiva, conforme a interpretação conjunta do art. 27, do § 1º do art. 30, e do art. 36 da mesma Lei nº 13.097, de 2015.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 13.097, de 2015, arts. 14, 25, 27, e 30; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, I, e § 1º, I.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

BEBIDAS FRIAS. REGIME DA LEI Nº 13.097, DE 2015. AQUISIÇÃO PARA  
REVENDA. FRETE SUPOSTADO PELA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE.  
APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

Dado que as disposições do art. 30 da Lei nº 13.097, de 2015, constituem regra especial em relação às disposições do inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, o valor do frete suportado pela pessoa jurídica adquirente das bebidas listadas no art. 14 da Lei nº 13.097, de 2015 (alcunhadas de bebidas frias) somente permitirá a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep se estiver incluído na base de cálculo da mencionada contribuição apurada pela pessoa jurídica vendedora e destacado na nota fiscal respectiva, conforme a interpretação conjunta do art. 27, do § 1º do art. 30, e do art. 36 da mesma Lei nº 13.097, de 2015.

---

**Dispositivos Legais:** Lei nº 13.097, de 2015, arts. 14, 25, 27 e 30; Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, I, e § 1º, I.

## Relatório

Trata-se de consulta a respeito da interpretação da legislação tributária federal referente à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.

2. A consulente acima identificada informa que exerce atividade de comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerante - CNAE 46.35-4/02. Acrescenta que apura o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) com base no Lucro Real. Sujeita-se, portanto, ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

3. Explana que, ao adquirir as mercadorias para revenda, responsabiliza-se pela retirada e transporte destas, ficando por sua conta o ônus do frete respectivo, realizado por empresas transportadoras contratadas para esse fim.

4. Aponta como dispositivos legais objeto de dúvida na interpretação as Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, em seus arts. 3º, I, relativamente à hipótese de creditamento lastreada na aquisição de bens para revenda.

5. Diante do que expõe, apresenta a seguinte pergunta:

*Pode a consulente aproveitar o crédito do PIS e da Cofins sobre os pagamentos relativos a despesas de frete e frete pago a pessoa jurídica domiciliada no país, pelo transporte de seus produtos (bebidas) do estabelecimento do fornecedor (fabricante) até o seu destino (sede da consulente)?*

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

## Fundamentos

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

8. Nesse contexto, 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. A questão central versa sobre a (im)possibilidade de a consulente, comerciante atacadista, apurar créditos sobre o frete pago a pessoa jurídica transportadora na aquisição de bebidas para revenda.

10. Considerando a data de apresentação da presente consulta, somente serão abordadas as disposições da Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015, que entrou em vigor em 1º de maio de 2015. Por força desta Lei, a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins passaram a incidir na cadeia de produção e comercialização das bebidas frias mediante um regime híbrido, cujas principais prescrições relativas aos comerciantes atacadistas (situação da consulente) são as seguintes:

*Art. 14. Observado o disposto nesta Lei, serão exigidos na forma da legislação aplicável à generalidade das pessoas jurídicas 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 e comercialização dos produtos classificados nos seguintes códigos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011:*

*I - 2106.90.10 Ex 02;*

*II - 22.01, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 2201.10.00;*

*III - 22.02, exceto os Ex 01, Ex 02 e Ex 03 do código 2202.90.00; e*

*IV - 22.02.90.00 Ex 03 e 22.03.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo, em relação às posições 22.01 e 22.02 da TIPI, alcança, exclusivamente, água e refrigerantes, chás, refrescos, cerveja sem álcool, repositores hidroeletrólíticos, bebidas energéticas e compostos líquidos prontos para o consumo que contenham como ingrediente principal inositol, glucoronolactona, taurina ou cafeína.*

*(...)*

*Art. 25. As alíquotas das contribuições incidentes sobre a receita decorrente da venda dos produtos de que trata o art. 14 são as seguintes:*

*(...)*

*§ 4º Na hipótese de inobservância das condições estabelecidas para aplicação das alíquotas de que trata o § 1º, a pessoa jurídica alienante dos produtos de que trata o art. 14 responderá subsidiariamente com a pessoa jurídica adquirente pelo recolhimento das contribuições que deixaram de ser pagas em decorrência das reduções de alíquotas previstas naquele parágrafo, com os acréscimos cabíveis. (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)*

*(...)*

*Art. 27. Nas operações de venda dos produtos de que trata o art. 14 por pessoa jurídica industrial ou atacadista, o valor do frete integrará a base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS apurada pela pessoa jurídica vendedora dos citados produtos.*

*(...)*

*Art. 30. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa poderá descontar créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS em relação à aquisição no mercado interno ou à importação dos produtos de que trata o art. 14.*

*§ 1º Na hipótese de aquisição no mercado interno, os créditos de que trata o caput correspondem aos valores informados na nota fiscal pelo vendedor, nos termos do art. 36.*

---

*§ 2º Na hipótese de aquisição dos produtos de que trata o caput de pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional, os créditos serão calculados mediante a aplicação sobre o valor de aquisição constante do documento fiscal de percentual correspondente a:*

*I - 0,38% (trinta e oito centésimos por cento), em relação à Contribuição para o PIS/Pasep; e*

*II - 1,60% (um inteiro e sessenta centésimos por cento), em relação à Cofins.*

*§ 3º Na hipótese de importação, os créditos de que trata o caput correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação efetivamente pagos na importação dos produtos de que trata o art. 14.*

*§ 4º O disposto no caput e nos §§ 1º e 2º aplica-se inclusive no caso de industrialização por encomenda. (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)*

*(...)*

*Art. 32. Os créditos de que tratam os arts. 30 e 31 somente podem ser utilizados para desconto do valor da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devido pela pessoa jurídica.*

*(...)*

*Art. 36. As pessoas jurídicas industriais, importadoras ou comerciais dos produtos de que trata o art. 14, exceto as pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional, deverão informar os valores devidos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS nas notas fiscais de saída referentes a suas operações.*

*§ 1º Na determinação do valor a ser informado devem ser consideradas as reduções de alíquotas cabíveis estabelecidas nesta Lei.*

*§ 2º O disposto neste artigo aplica-se inclusive à pessoa jurídica executora da encomenda, no caso de industrialização por encomenda. (grifou-se)*

11. Conforme consta expressamente do transcrito art. 27 da Lei nº 13.097, de 2015, “o valor do frete integrará a base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS apurada pela pessoa jurídica vendedora” das bebidas frias em voga. Deveras, diferentemente do que ocorre em relação ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) (art. 19 da mesma lei), não há exigências específicas (vinculação entre pessoas jurídicas envolvidas, ônus do frete suportado por determinada pessoa jurídica, etc.) para que ocorra a inclusão do frete na base de cálculo das contribuições, o que faz concluir que a mencionada inclusão ocorre indistintamente.

12. Prosseguindo, verifica-se que a apuração de créditos da não cumulatividade das contribuições na operação descrita pela consulente (aquisição de bebidas frias para revenda por atacado) está especificamente regrada pelo art. 30 da Lei nº 13.097, de 2015, o que afasta a aplicação da regra geral constante do inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003.

13. De acordo com o sistema de tributação da comercialização de bebidas frias estabelecido pelos arts. 14 a 39 da Lei nº 13.097, de 2015, somente haverá direito à apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação ao valor do serviço de transporte (frete) na aquisição de bebidas se tal valor estiver incluído na base de cálculo das contribuições apurada pela pessoa jurídica vendedora e destacado na nota fiscal respectiva, conforme a interpretação conjunta do art. 27; do § 1º do art. 30; e do art. 36 da mencionada Lei nº 13.097, de 2015.

14. Portanto, é importante frisar que a Lei nº 13.097, de 2015, apresenta de maneira explícita e específica a regra para mensurar o valor dos créditos da Contribuição para

---

o PIS/Pasep e da Cofins apurados em relação à aquisição para revenda de bebidas por comerciante atacadista. Isso acarreta a impossibilidade de aplicação da regra geral constante do inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, e, portanto, a impossibilidade de desconto de crédito baseado em valor de frete suportado pelo comprador (contratado perante pessoa jurídica transportadora) se este não houver sido incluído na base de cálculo das contribuições apuradas pela pessoa jurídica vendedora das bebidas e destacado na nota fiscal referente à aquisição.

15. Por fim, destaca-se que a modalidade de creditamento da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pelo inciso IX do art. 3º c/c inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, não se aplica ao presente caso, já que se trata **da aquisição** dos bens pela consultente, e não da operação de venda posteriormente promovida por ela.

## **Conclusão**

16. Em face do exposto, responde-se à consultente que, dado que as disposições do art. 30 da Lei nº 13.097, de 2015, constituem regra especial em relação às disposições do inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, o valor do frete suportado pela pessoa jurídica adquirente das bebidas listadas no art. 14 da Lei nº 13.097, de 2015 (alcançadas de bebidas frias) somente permitirá a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins se estiver incluído na base de cálculo das contribuições apurada pela pessoa jurídica vendedora e destacado na nota fiscal respectiva, conforme a interpretação conjunta do art. 27, do § 1º do art. 30, e do art. 36 da mesma Lei nº 13.097, de 2015.

*Assinado digitalmente*

CARLOS EDUARDO DE CARVALHO ROMÃO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotri.

*Assinado digitalmente*

SANDRO DE VARGAS SERPA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Direi

---

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 Cotri

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta.

Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Dê-se ciência ao consulente.

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