



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 1

Solução de Consulta nº 22 - Cosit

Data 18 de janeiro de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

CRÉDITO PRESUMIDO CALCULADO SOBRE A RECEITA DE VENDA. VENDA CANCELADA. DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA. DESCONTO INCONDICIONAL. EXCLUSÃO.

A base de cálculo do crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep de que tratam os arts. 31 e 32 da Lei nº 12.865, de 2013, é o valor da 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.

Os valores relativos a venda cancelada, devolução de mercadoria ou desconto incondicional concedido não podem ser computados na referida base de cálculo.

Dispositivos Legais: Lei nº 12.865, de 2013, arts. 31 e 32.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

CRÉDITO PRESUMIDO CALCULADO SOBRE A RECEITA DE VENDA. VENDA CANCELADA. DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA. DESCONTO INCONDICIONAL. EXCLUSÃO.

A base de cálculo do crédito presumido da Cofins de que tratam os arts. 31 e 32 da Lei n.º 12.865, de 2013, é o valor da 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.

Os valores relativos a venda cancelada, devolução de mercadoria ou desconto incondicional concedido não podem ser computados na referida base de cálculo.

Dispositivos Legais: Lei n.º 12.865, de 2013, arts. 31 e 32.

Relatório

Trata-se de consulta a respeito da legislação tributária sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e sobre a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. A consulente relata que “é pessoa jurídica de direito privado e dentre os seus objetivos sociais encontra-se a produção e comercialização de margarinas, classificadas no NCM 15.17.10.00” (fl. 4).

3. Informa que “com o advento da Medida Provisória n.º 609, de 08.03.2013, posteriormente convertida na Lei n.º 12.839, de 09.07.2013, que incluíram o inciso XXV ao art. 1.º da Lei n.º 10.925, de 23.07.2004, foram reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da Contribuição para o PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas de vendas no mercado interno de MARGARINA classificada no NCM 15.17.00” (fl. 4).

4. Prossegue dizendo que “em que pese a receita decorrente da venda de MARGARINA ter tido as alíquotas da Contribuição para o PIS e da COFINS reduzidas a 0% (zero por cento), o Governo Federal editou a Lei n.º 12.865, de 09.10.2013, concedendo créditos presumidos decorrentes da industrialização e comercialização de MARGARINAS (NCM 15.17.10.00) efetuados por estabelecimentos industriais, créditos estes calculados com

base na RECEITA decorrente de VENDA do mercado interno ou de exportação desses produtos, tal como previstos nos arts. 31 e 32 da citada Lei” (fl. 4).

5. No entendimento da consulente, “passou a fazer jus aos créditos presumidos calculados sobre a sua RECEITA DE VENDAS sem qualquer desconto ou dedução, tais como: *as vendas canceladas, devoluções e os descontos incondicionais*, haja vista a falta de qualquer dispositivo legal que determine tais descontos ou deduções” (fl. 4).

6. Por fim, faz o seguinte questionamento (fl. 5):

1) Está correto o entendimento da Consulente, no sentido de que os seus créditos presumidos instituídos pelos arts. 31 e 32 da Lei n.º 12.865/2013 devem ser apurados exclusivamente sobre os valores das vendas de margarinas classificadas no NCM 15.17.10.00, sem qualquer exclusão ou dedução de vendas canceladas, devoluções ou de descontos incondicionais? Caso contrário, qual seria o entendimento correto?

Fundamentos

PRELIMINAR DE ADMISSIBILIDADE

7. O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

8. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

9. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos

narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

10. Ressalvado o disposto acima, cumpre registrar, preliminarmente, que a consulta formulada preenche os requisitos formais e materiais previstos na legislação.

CRÉDITO PRESUMIDO NA VENDA DE MARGARINAS E OUTROS PRODUTOS

11. Passando-se à análise do mérito, cumpre inicialmente transcrever os dispositivos que, de acordo com a consulente, ensejam dúvida de interpretação, quais sejam os arts. 31 e 32 da Lei nº 12.865, de 9 de outubro 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.

§ 1º O crédito presumido de que trata o caput poderá ser aproveitado inclusive na hipótese de a receita decorrente da venda dos referidos produtos estar desonerada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

§ 2º O montante do crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se refere o caput será determinado, respectivamente, mediante aplicação, sobre o valor da receita mencionada no caput, de percentual das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, correspondente a:

(...)

III - 10% (dez por cento), no caso de comercialização de margarina classificada no código 1517.10.00 da Tipi;

(...)

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

I - operações que consistam em mera revenda de bens;

II - empresa comercial exportadora.

(...)

Art. 32. Os créditos presumidos de que trata o art. 31 serão apurados e registrados em separado dos créditos previstos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, no art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e no art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, e poderão ser ressarcidos em conformidade com procedimento específico estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Parágrafo único. O procedimento específico de ressarcimento de que trata o caput somente será aplicável aos créditos presumidos apurados pela pessoa jurídica em relação a operação de comercialização acobertada por nota fiscal referente exclusivamente a produtos cuja venda no mercado interno ou exportação seja contemplada com o crédito presumido de que trata o art. 31.

(...) Grifado.

12. Verifica-se que o direito à apuração do crédito presumido se aplica exclusivamente à pessoa jurídica que industrializa os produtos referenciados pela lei, não sendo aplicável a operações que consistam em mera revenda de bens.

13. A base de cálculo do crédito presumido é o valor da receita decorrente da venda no mercado interno ou da exportação desses produtos, sobre o qual se aplicará o percentual definido em lei.

14. O crédito presumido poderá ser aproveitado ainda que a receita decorrente da venda dos referidos produtos esteja desonerada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, como, por exemplo, na hipótese de alíquota zero.

VENDA CANCELADA, DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA E DESCONTO INCONDICIONAL

15. A consulente entende ser possível a apuração de crédito presumido de que tratam os arts. 31 e 32 da Lei nº 12.865, de 2013, mesmo nas hipóteses de vendas canceladas, devoluções de mercadorias e descontos incondicionais concedidos.

16. Antes de analisar a possibilidade de creditamento, cumpre verificar a definição desses conceitos, de acordo com os precedentes desta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).

17. Nos termos da Solução de Consulta Cosit nº 111, de 22 de abril de 2014, a venda cancelada pode ser assim definida:

9. Para solucionar essa consulta, torna-se necessário definir o alcance do conceito “vendas canceladas”. De acordo com o item 4.1 da Instrução Normativa SRF nº 51, de 3 de novembro de 1978, que disciplina procedimentos de apuração da receita de vendas e serviços, para tributação de pessoas jurídicas, “vendas canceladas correspondem à anulação de valores registrados como receita bruta de vendas e serviços”.

10. De acordo com essa definição, valores que, em um dado momento foram registrados como receita mas que, em momento posterior, não forem assim reconhecidos, devem ter seus registros anulados.

18. Nesse contexto, a legislação estabelece que as vendas canceladas devem ser excluídas da base de cálculo das contribuições apuradas no regime não cumulativo, nos termos do art. 1º, § 3º, inciso V, alínea “a”, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 1º, § 3º, inciso V, alínea “a”, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

19. No que se refere à devolução de mercadoria, a Solução de Consulta Cosit nº 11, de 19 de junho de 2002, a define como subespécie de cancelamento de venda:

Ementa: EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO - VENDAS CANCELADAS POR DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS.

O valor do cancelamento de vendas decorrente de devolução de mercadorias, que tenha sido objeto de incidência da Cofins, poderá ser excluído na determinação da base de cálculo, no período de ocorrência da devolução.

O valor do eventual excesso de vendas canceladas pela devolução de mercadorias, em determinado período, em relação à receita bruta já submetida à incidência da Cofins, poderá ser excluído na determinação da respectiva base de cálculo em períodos subseqüentes.

(...)

4. Da leitura das disposições legais mencionadas no item anterior, constata-se a autorização para a exclusão da receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo, dos valores relativos a vendas canceladas. O cancelamento de vendas geralmente ocorre em virtude de vários motivos, inclusive pela devolução de mercadorias.

20. Cumpre salientar que a legislação superveniente à referida solução de consulta estabeleceu procedimento de apuração de crédito relativo a “bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei”, nos termos do art. 3º, inciso VIII, da Lei nº 10.833, de 2003, e do art. 3º, inciso VIII, da Lei nº 10.637, de 2002.

21. Dessa forma, no regime não cumulativo, há um tratamento diferenciado para a hipótese de venda cancelada decorrente de devolução de bem – nesse caso específico, a exclusão de receita dá lugar à apuração de crédito da não cumulatividade (desde que a receita tenha sido tributada).

22. Em relação aos descontos incondicionais concedidos, a Solução de Consulta Cosit nº 34, de 21 de novembro de 2013, assim estabelece em sua ementa:

Os descontos incondicionais consideram-se parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos; esses descontos não se incluem na receita bruta da pessoa jurídica vendedora e,

do ponto de vista da pessoa jurídica adquirente dos bens ou serviços, constituem redutor do custo de aquisição, não configurando receita.

23. A legislação estabelece que os descontos incondicionais concedidos também devem ser excluídos da base de cálculo das contribuições apuradas no regime não cumulativo, nos termos do art. 1º, § 3º, inciso V, alínea “a”, da Lei nº 10.833, de 2003, e do art. 1º, § 3º, inciso V, alínea “a”, da Lei nº 10.637, de 2002.

BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO

24. Conforme verificado acima, a base de cálculo do crédito presumido de que tratam os arts. 31 e 32 da Lei nº 12.865, de 2013, é o valor da receita decorrente da venda no mercado interno ou da exportação dos produtos expressamente referenciados.

25. Verificou-se também que, nas três hipóteses mencionadas pela consulente, a legislação estabelece procedimentos específicos para que não sejam tributados valores correspondentes a operações comerciais não realizadas efetivamente ou realizadas com alguma modificação relevante para fins tributários.

26. Em síntese, quando as operações comerciais são desfeitas (cancelamento) ou modificadas (desconto incondicional), anulam-se ou modificam-se os efeitos tributários, por meio de exclusão de receita ou autorização para desconto de crédito.

27. Nessa linha de raciocínio, não é possível admitir que o contribuinte possa apurar crédito presumido sobre a “receita decorrente da venda no mercado interno ou da exportação” quando as operações correspondentes são anuladas ou modificadas em decorrência de cancelamento de vendas (incluída a hipótese de devolução de mercadorias) ou concessão de descontos incondicionais (que reduz o próprio valor da venda).

28. Com efeito, somente quando a venda do produto for efetivamente realizada (sem cancelamento ou devolução) é que o contribuinte poderá apurar o crédito presumido sobre o valor da receita, levando-se em consideração o preço de fato praticado (excluídas as reduções incondicionadas).

Conclusão

29. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo que:

29.1. A base de cálculo do crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam os arts. 31 e 32 da Lei nº 12.865, de 2013, é o valor da 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.

29.2. Os valores relativos a venda cancelada, devolução de mercadoria ou desconto incondicional concedido não podem ser computados na referida base de cálculo.

Propõe-se o encaminhamento deste processo à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).

À consideração superior.

Assinado digitalmente
MANAIÁ MACÊDO ROMEU
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Disit/ SRRF/1ª RF

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador de Tributos sobre a Produção e o Comércio Exterior (Cotex) da Cosit.

Assinado digitalmente
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF/1ª RF

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente
CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta