



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da
referência não
encontrada

Fls. 1

Solução de Consulta nº 113 - Cosit

Data 26 de março de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
PRODUTOS DA CESTA BÁSICA. ALÍQUOTA ZERO.**

O produto dentifrício para uso exclusivo em animais não está incluído no conceito de cesta básica. Por isso, não se enquadra na hipótese de redução a zero em relação à alíquota da Cofins.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 399, de 1938; Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º; Exposição de Motivos nº 48, de 2013 - MF.

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. PRODUTOS DE HIGIENE PESSOAL. ABRANGÊNCIA.

Os produtos de higiene pessoal são sujeitos à sistemática de tributação concentrada, com incidência monofásica, relativamente à Cofins sobre a receita bruta de vendas do produtor ou importador, conforme regulado pela Lei nº 10.147, de 2000.

O produto dentifrício para uso exclusivo em animais não se caracteriza como produto de higiene pessoal para sujeição à sistemática de tributação concentrada, ou incidência monofásica, relativamente à Cofins sobre a receita bruta de vendas do produtor ou importador regulada pela Lei nº 10.147, de 2000, devendo ser submetido à sistemática ordinária de apuração da contribuição.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.147, de 2000, art. 1º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

PRODUTOS DA CESTA BÁSICA. ALÍQUOTA ZERO.

O produto dentifrício para uso exclusivo em animais não está incluído no conceito de cesta básica. Por isso, não se enquadra na hipótese de redução a zero em relação à alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 399, de 1938; Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º; Exposição de Motivos nº 48, de 2013 - MF.

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. PRODUTOS DE HIGIENE PESSOAL. ABRANGÊNCIA.

Os produtos de higiene pessoal são sujeitos à sistemática de tributação concentrada, com incidência monofásica, relativamente à Contribuição para o PIS/Pasep sobre a receita bruta de vendas do produtor ou importador, conforme regulado pela Lei nº 10.147, de 2000.

O produto dentifrício para uso exclusivo em animais não se caracteriza como produto de higiene pessoal para sujeição à sistemática de tributação concentrada, ou incidência monofásica, relativamente à Contribuição para o PIS/Pasep sobre a receita bruta de vendas do produtor ou importador regulada pela Lei nº 10.147, de 2000, devendo ser submetido à sistemática ordinária de apuração da contribuição.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.147, de 2000, art. 1º.

Relatório

Trata-se de consulta a respeito de interpretação da legislação tributária federal formulada por pessoa jurídica de direito privado, sob o rito disciplinado pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 17 de setembro de 2013, a respeito da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/Pasep - e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

2. A consultante informa ter como atividade econômica a fabricação de medicamentos para uso veterinário. Destaca dois dos produtos que fabrica, os quais classifica na posição 3306.10.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 2011.

3. Esclarece que os produtos referidos têm como finalidade a limpeza bucal de animais domésticos, e são classificados na TIPI, segundo informa a consultante, como dentifrícios, por se tratar de cremes dentais.

4. Acrescenta que sempre foi submetida ao regime de tributação do Lucro Presumido, apurando as contribuições para o PIS/Pasep e Cofins dos dois produtos referidos com alíquotas de 2,2% e 10,3%, respectivamente, segundo as regras previstas na Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, com incidência monofásica.

5. A seguir, evidencia a alteração da regra contida no art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000, promovida pela Lei nº 12.839, de 9 de julho de 2013, resultante da conversão da Medida Provisória (MP) nº 609, de 8 de março de 2013, a qual se aplica a produtos relativos à cesta básica.

6. Destaca que, no âmbito dessa alteração legal, os produtos da espécie dentifrícios, classificados na posição 3306 da TIPI, deixaram de estar sujeitos, a partir de 10/07/2013, à sistemática de tributação monofásica aplicável às contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, regulada pela Lei nº 10.147, de 2000.

7. Esclarece que, diante dessa alteração legal, e considerando que o produto em referência não tem natureza de item integrante da cesta básica, a consultante continua a recolher as mencionadas contribuições sob as regras previstas na Lei nº 10.147, de 2000, com as alíquotas próprias do regime de incidência monofásica.

8. Cita ainda que a Lei nº 12.839, de 2013, promoveu alteração também no art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, de modo a reduzir a zero as alíquotas das contribuições ora tratadas, em relação aos produtos classificados na posição 3306 da TIPI.

9. Diante do que expõe, questiona:

9.1. Se é possível a aplicação do disposto no art. 1º, XXVII da Lei nº 10.925, de 2004, com alíquota zero em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, para o produto dentifrício de uso veterinário classificado na posição 3306 da TIPI, tendo em vista não se tratar de produto componente da cesta básica?

9.2. Caso não seja possível a subsunção ao art. 1º, XXVII da Lei nº 10.925, de 2004, qual a regra a ser aplicada para a situação, tendo em vista que a Lei nº 12.839, de 2013, excluiu da incidência monofásica os produtos classificados na posição 3306 da TIPI?

Fundamentos

10. O presente processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

11. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria é normatizada pela IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

12. Inicialmente, cumpre esclarecer que o processo de consulta tem como finalidade a obtenção de esclarecimentos a respeito da interpretação da legislação tributária, nas hipóteses admitidas pelas normas de regência do instituto. Não constitui meio para manifestação por parte da Administração Tributária, no que diz respeito à procedência das informações fáticas noticiadas, nem convalidação ou invalidação de atos praticados ou a serem praticados pelo consultante, portanto, os esclarecimentos apresentados têm natureza exclusivamente interpretativos da legislação tributária.

13. A Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, estabeleceu um tratamento específico para determinados produtos, relativamente à incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, conforme texto a seguir, com redação alterada pela Lei nº 12.839, de 9 de julho de 2013:

Art. 1º A Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 30.01; 30.03, exceto no código 3003.90.56; 30.04, exceto no código 3004.90.46; e 3303.00 a 33.07, exceto na posição 33.06; nos itens 3002.10.1; 3002.10.2; 3002.10.3; 3002.20.1; 3002.20.2; 3006.30.1 e 3006.30.2; e nos códigos 3002.90.20; 3002.90.92; 3002.90.99; 3005.10.10; 3006.60.00; 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01; 3401.20.10; e 9603.21.00; todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013).

I – incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) produtos farmacêuticos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00: 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento) e 9,9% (nove inteiros e nove décimos por cento); (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07, exceto na posição 33.06, e nos códigos 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01, 3401.20.10 e 96.03.21.00: 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) e 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento); e (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)

II – sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades. (grifou-se)

14. Nessa sistemática, o ônus tributário recai sobre apenas uma das fases da cadeia produtiva, em geral o produtor ou importador, com alíquota aumentada em relação à incidência ordinária, desonerando-se as etapas posteriores. Por isso ser denominada incidência monofásica ou tributação concentrada.

15. A regra em comento é aplicada a produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal, que se enquadrem nas posições da TIPI listadas no art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000. Esse dispositivo foi objeto de alteração promovida pela Lei nº 12.839, de 9 de julho de 2013, conversão da MP nº 609, de 2013.

16. O texto da MP dispõe:

Art. 3º A Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 1º A Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 30.01; 30.03, exceto no código 3003.90.56; 30.04, exceto no código 3004.90.46; e 3303.00 a 33.07, exceto na posição 33.06; nos itens 3002.10.1; 3002.10.2; 3002.10.3; 3002.20.1; 3002.20.2; 3006.30.1 e 3006.30.2; e nos códigos 3002.90.20; 3002.90.92; 3002.90.99; 3005.10.10; 3006.60.00; 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01; 3401.20.10; e 9603.21.00; todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:

I -

.....

b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07, exceto na posição 33.06, e nos códigos 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01, 3401.20.10 e 96.03.21.00: 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) e 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento); e (grifou-se)

17. Da leitura do dispositivo citado, em particular a nova redação do art. 1º, I, b, da Lei nº 10.147, de 2000, verifica-se que o texto restringe a hipótese a produtos de higiene pessoal. Desse modo, o alcance dessas regras se limita a produtos de uso humano, deixando à parte os produtos de higiene para uso em animais.

18. Esclareça-se que mesmo antes dessa alteração, o dispositivo aludido já previa essa restrição a produtos de higiene pessoal, quando foi acrescentado ao texto da Lei nº 10.147, de 2000, pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

19. Cumpre destacar que o critério estabelecido pela Lei nº 10.147, de 2000, é baseado na característica do produto que, no caso, restringe-se a produtos de higiene pessoal. Assim, mesmo considerando que, tanto os produtos de higiene para uso humano, como os de animais, possam ser classificados em uma mesma posição da TIPI, isso não tem o condão de permitir que todos eles sejam enquadrados nessa hipótese legal de incidência monofásica. Essa sistemática, como destacado, é restrita a produtos de higiene pessoal.

20. A par da alteração descrita, no interesse da presente consulta, a MP 609, de 2013, convertida na Lei nº 12.839, de 2013, também alterou o art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, incluindo o inciso XXVII:

Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de: (Vigência) (Vide Decreto nº 5.630, de 2005)

(...)

XXVII - produtos para higiene bucal ou dentária classificados na posição 33.06 da Tipi; (Incluído pela Lei nº 12.839, de 2013)

(...)

21. Dessa alteração sobreveio desoneração integral quanto às contribuições ora tratadas. Entrementes, a exposição de motivos da aludida MP expressa as justificativas para a edição desse ato, apontando os objetivos das alterações descritas:

EM nº 00048/2013 MF

Brasília, 8 de Março de 2013

Excelentíssima Senhora Presidenta da República,

*Tenho a honra de submeter à apreciação de Vossa Excelência projeto de Medida Provisória que reduz a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre a receita decorrente da venda no mercado interno e sobre a importação de **produtos que compõem a cesta básica**. (Grifos nossos)*

2. *São notórias a representatividade e importância social para toda a população brasileira dos produtos que compõem a cesta básica, notadamente para a parcela mais vulnerável economicamente.*

3. *Daí a constante preocupação do Governo Federal com a produção nacional, com os sistemas de distribuição da produção, e, evidentemente, com o nível e com a variação de preços dos referidos produtos.*

4. *Dentre as muitas medidas de fomento à produção e à comercialização a preços módicos de produtos integrantes da cesta básica, e considerando, entre as medidas tributárias, apenas as relativas à Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, podem ser citadas, exemplificativamente, as várias desonerações completas destas contribuições instituídas por meio do art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, e os microrregimes tributários instituídos por meio da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009, da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, e da Lei nº 12.599, de 23 de março de 2012.*

5. *Todavia, nos últimos meses, uma complexa conjugação de adversidades econômicas nacionais e internacionais tem ocasionado elevação do preço dos produtos em voga, fragilizando a população mais pobre e pressionando os índices inflacionários.*

6. *Em razão disso, mostra-se necessário, entre outras medidas, reduzir ainda mais a carga tributária incidente na comercialização de produtos que compõem a cesta básica, o que se propõe seja operacionalizado pela redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes na importação e sobre a receita decorrente da venda no mercado interno de tais produtos.*

7. *A urgência e a relevância da edição desta Medida Provisória decorrem da necessidade de conter a relatada elevação dos preços de produtos integrantes da cesta básica, dada a importância desses produtos para a população brasileira.*

8. *Em cumprimento ao disposto no art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, cabe informar que a renúncia de receitas decorrente do disposto nesta Medida Provisória é estimada em R\$ 6,8 bilhões para o ano de 2013, sendo R\$ 5,1 bilhões a renúncia efetiva para esse ano, considerada a entrada em vigor da medida; R\$ 7,5 bilhões para o ano de 2014 e R\$ 8,3 bilhões para o ano de 2015.*

9. *Com referência ao cumprimento das diretrizes previstas no art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), atinente à renúncia de receitas derivadas da concessão de incentivo ou benefício de natureza tributária, cabe registrar que a proposição mantém consonância com o disposto no inciso I do **caput** do mencionado artigo, considerando-se que a estimativa de receita da Lei Orçamentária Anual para o exercício de 2013, a ser aprovada pelo Congresso Nacional, contemplará a renúncia ora autorizada. Por sua vez, a renúncia fiscal prevista para os anos de 2014 e 2015 será considerada quando da elaboração das respectivas Leis Orçamentárias.*

10. *Essas, Senhora Presidenta, são as razões que justificam a elaboração da Medida Provisória que ora submeto à elevada apreciação de Vossa Excelência.*

Respeitosamente,

Guido Mantega

22. Com a leitura da Exposição de Motivos, resta evidente que toda a inovação legal promovida pela MP 609, de 2013, teve como motivo a desoneração tributária relativa às contribuições em tela, **de forma restrita a produtos componentes da cesta básica**. Por isso, o texto da Lei nº 10.925, de 2004, foi atualizado para a viabilização desse propósito.

23. A interpretação da legislação tributária é um processo pelo qual se busca o significado de uma norma para a promoção de sua adequada aplicação. Nesse processo, a finalidade da norma é aspecto relevante a ser considerado, conforme leciona o mestre Miguel Reale¹:

Interpretar uma lei importa, previamente, em compreendê-la na plenitude de seus fins sociais, a fim de poder-se, desse modo, determinar o sentido de cada um de seus dispositivos. Somente assim ela é aplicável a todos os casos que correspondam àqueles objetivos.

24. No mesmo sentido, ensina o mestre Hugo Machado² a respeito da interpretação da norma, pelo método teleológico:

¹ REALE, Miguel. Lições preliminares de direito. 25ª ed. 5ª tiragem. São Paulo: Saraiva, 2005.

² MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 19ª ed. 2ª tiragem. São Paulo: Malheiros, 2001.

d) Teleológico. Com este método, o intérprete empresta maior relevância ao elemento finalístico. Busca o sentido da regra jurídica tendo em vista o fim para o qual foi ela elaborada. Fundamenta-se em que todo o Direito tende a um fim, tem uma finalidade, e esta finalidade deve ser considerada na interpretação, de sorte que o intérprete não extraia do texto um significado incompatível com o fim visado pelo legislador.

25. Os ensinamentos expostos esclarecem o processo de interpretação da legislação, de modo que a **finalidade** da norma deve ser elemento essencial para a identificação do seu sentido e consequente aplicação. Desse modo, o fim social presente na gênese da lei condicionará a aplicabilidade do comando, durante toda sua vigência.

26. Assim, quanto ao objeto tratado na presente consulta, justifica-se a aplicabilidade dessa nova regra apenas aos produtos que sejam dotados dessas características cumulativamente combinadas, a saber: pertencer ao grupo de produtos de higiene bucal ou dentária classificados na posição 3306 da TIPI, e ser item componente da cesta básica.

27. A definição de cesta básica, conquanto não ser fornecida rigidamente pela legislação fiscal, consta de regulamentos e convênios relativos ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, estudos de institutos de pesquisa econômica, bem assim na legislação que trata do salário-mínimo. Os parâmetros traçados pelo Decreto-Lei nº 399, de 30 de abril de 1938, para a definição de salário-mínimo, servem como baliza para a delimitação do conceito de cesta básica.

28. No contexto do Decreto-Lei nº 399, de 1938, esse parâmetro é delimitado tomando-se por base as necessidades normais do trabalhador adulto, relativas a alimentação, habitação, vestuário, higiene e transporte. É possível perceber que, nesse conceito estrito, não se incluem necessidades relativas à criação e cuidados com animais domésticos.

29. Com base nos elementos expostos, e tendo em vista que o produto sobre o qual versa o objeto da consulta - dentifrício para uso exclusivo em animais - não integra a cesta básica, resta concluir que o mesmo não atende aos requisitos necessários para subsunção à hipótese de desoneração acima explanada.

30. Em consequência de todo o exposto, é de se concluir que o produto em análise - dentifrício para uso exclusivo em animais - não se enquadra na regra prevista no art. 1º da Lei nº 10.147, de 2000. Com efeito, em relação às contribuições ora tratadas, esse produto não é submetido à sistemática de tributação concentrada, ou incidência monofásica, devendo ser submetido às regras ordinárias para fins de sua tributação.

30.1 Ainda como consequência do exposto, o referido produto não se enquadra na hipótese de redução a zero de alíquotas das contribuições, estabelecida pelo art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004.

Conclusão

31. Com base no exposto, responde-se à consulente que:

a) o produto dentifrício para uso exclusivo em animais, por não integrar a cesta básica, não se enquadra na hipótese de redução a zero quanto às alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, estabelecida pelo art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004.

b) o produto dentifrício para uso exclusivo em animais não é submetido à sistemática de tributação concentrada, ou incidência monofásica, prevista na da Lei nº 10.647, de 2000. Portanto, deve ser tributado sob a sistemática ordinária de apuração das contribuições referidas.

À consideração do Chefe da Disit.

Assinado digitalmente

JANSEN DE LIMA BRITO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotri.

Assinado digitalmente

ALDENIR BRAGA CHRISTO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Disit02

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR

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