



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 4ª RF

SRRF04/Disit

Fls. 190

Solução de Consulta nº 4.022 - SRRF04/Disit

Data 02 de abril de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

ATIVIDADE COMERCIAL. INSUMO. INEXISTÊNCIA. Para fins de apuração de créditos da Cofins, não há insumo na atividade de venda de mercadoria.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 100, DE 9 DE ABRIL DE 2015.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, II; e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 2018.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

ATIVIDADE COMERCIAL. INSUMO. INEXISTÊNCIA. Para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, não há insumo na atividade de venda de mercadoria.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 100, DE 9 DE ABRIL DE 2015.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, II; e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 2018.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

A consulente qualificada em epígrafe apresenta consulta sobre interpretação da legislação tributária pertinente à contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, na qual informa ter como objeto social:

agenciamento comercial de produtos siderúrgicos, materiais de construção e ferragens, conforme contrato social anexo, cadastrada no CNAE principal n.º 4612500 e secundário n.º 4613300, ou seja, possui como atividade principal a contratação de representantes comerciais e agentes de comércio para realizar a venda de seus produtos, possuindo, portanto, custos com comissões, consistentes em um percentual sobre as vendas realizadas por estes terceiros.

2. Em razão do exercício dessas atividades descritas, entende a consulente sujeitar-se à tributação não cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins, nos termos das Leis n.ºs: 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, cujo regime, com base no artigo 3º de ambas as Leis, permite a tomada de créditos sobre bens e serviços que se mostrem essenciais à atividade da empresa, empregados como insumos na prestação de serviços.

3. Com base nessa premissa, a consulente expressa o seu entendimento no sentido de que os custos com comissões que ela paga a representantes comerciais e agentes de comércio mostram-se essenciais para a consecução do seu objeto social e que esses representam um dos principais custos operacionais da sua atividade, sem os quais, segundo suas palavras, esta seria de impossível realização.

4. Por fim, a consulente sintetiza a sua dúvida por meio do seguinte questionamento, *ipsis litteris*:

1) Os custos incorridos com agenciadores e representantes comerciais, tendo em vista que a Consulente possui como objeto social o agenciamento comercial de produtos siderúrgicos, materiais de construção e ferragens, podem ser considerados insumos para fins de creditamento de PIS e de COFINS, nos termos do artigo 3º, das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003?

5. Em suficiente síntese, é o relatório.

Fundamentos

I – CONSIDERAÇÕES GERAIS

6. Inicialmente, cabe proferir o exame positivo de admissibilidade da presente consulta, haja vista estarem preenchidos os requisitos legalmente exigidos para seu conhecimento e advertir que, como a consulente em sua peça apenas faz menção à atividade de comércio de bens, esta solução será apreciada tendo por base essa condição.

7. Posteriormente, é necessário ressaltar que o instituto da consulta destina-se, exclusivamente, a dirimir dúvidas do sujeito passivo quanto à interpretação da legislação

tributária federal, não estando inserida no campo da aplicação do direito, mas da sua interpretação, segundo se constata com base no art. 1º da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, o que implica dizer que compete à consultante analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação. Portanto, a presente Solução de Consulta não convalida nem invalida qualquer das afirmativas da consultante, mormente se, em ação fiscal, for comprovada a inverdade dos fatos alegados.

8. A finalidade do instituto da consulta é, portanto, fornecer ao sujeito passivo esclarecimentos sobre a interpretação adotada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca de dispositivo da legislação tributária, cujo sentido lhe pareça dúbio, obscuro ou de difícil compreensão. Por esse motivo, um dos requisitos indispensáveis à consulta que versa sobre matéria tributária é que as questões nela formuladas guardem natureza interpretativa.

9. Depreende-se, portanto, que nesse contexto cabe à RFB apontar a sua interpretação quanto ao dispositivo da legislação tributária questionado, sendo que a aplicação dessa interpretação a cada caso concreto deve ser de responsabilidade do contribuinte, não sendo lícito que essa verificação de conformidade seja submetida à apreciação da RFB em sede de processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária.

10. Salienta-se mais uma vez que, o processo de consulta não tem por fim declarar ou reconhecer direitos, homologando procedimentos adotados pela consultante ou expedindo qualquer entendimento sobre sua regularidade, tampouco serve para obter um manual de procedimentos diante de determinado diploma legal, pois sua essência consiste em esclarecer dúvidas pontuais a respeito da interpretação da legislação tributária federal. Assim, não cabe à RFB exercer um trabalho assemelhado ao de consultoria privada, conforme deixa claro o Parecer CST/SIPR nº 448, de 3 de maio de 1990, segundo o qual “não cabe à Secretaria da Receita Federal a prestação de assessoria contábil-fiscal a contribuintes”, e o art. 18, XIV, da IN RFB nº 1.396, de 2013, ao afirmar que não produz efeitos a consulta formulada quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

II – CONCEITO LEGAL DE INSUMO

11. Logo abaixo, citam-se os dispositivos legais sobre a matéria consultada. A Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, referente ao Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep); e a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que trata da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) (grifou-se):

Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...).

Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...).

12. Para detalhar as retrocitadas leis foram editadas as Instruções Normativas SRF nºs 247, de 2002 e 404, de 2004, que detalhavam o conceito de insumo para a geração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

13. Contudo, após a publicação do Acórdão decorrente do julgamento pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) do Recurso Especial 1.221.170/PR, tal conceito foi alargado e, posteriormente, esmiuçado no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, encontrado no *site* < <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/consulta.action>>.

14. O capítulo 2 (“INEXISTÊNCIA DE INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL”) daquele parecer, em consonância com a vinculante decisão do STJ, explicou o seguinte (sublinhou-se):

40. Nos termos demonstrados acima sobre o conceito definido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros.

41. Destarte, para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda (inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

42. Em razão disso, exemplificativamente, não constituem insumos geradores de créditos para pessoas jurídicas dedicadas à atividade de revenda de bens: a) combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos próprios de entrega de

mercadorias; b) transporte de mercadorias entre centros de distribuição próprios; c) embalagens para transporte das mercadorias; etc.

43. Sem embargo, cumpre frisar que, na esteira das disposições do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, as considerações anteriores versam sobre as “atividades” de “produção de bens ou prestação de serviços” e de “revenda de bens”, e não sobre as “pessoas jurídicas” que desempenham uma ou outra atividade.

44. Assim, nada impede que uma mesma pessoa jurídica desempenhe atividades distintas concomitante, como por exemplo “revenda de bens” e “produção de bens”, e possa apurar créditos da não cumulatividade das contribuições na modalidade aquisição de insumos em relação a esta atividade, conquanto lhe seja vedada a apuração de tais créditos em relação àquela atividade.

15. Ou seja, para os contribuintes dedicados ao comércio varejista e sujeitos ao regime de apuração não cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins não lhes é permitido apurar créditos sob o argumento de que as despesas relacionadas a estas atividades constituem insumos, pois somente há que se falar em insumos nas atividades de produção de bens destinados à venda e na prestação de serviços a terceiros.

III – VINCULAÇÃO A SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 100, DE 2015

16. Neste momento, destaca-se que o art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013, diz que, havendo solução de consulta ou solução de divergência proferida pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) da RFB, as consultas com mesmo objeto serão solucionadas mediante solução de consulta vinculada, assim entendida aquela que adota o entendimento constante em solução de consulta ou solução de divergência Cosit, podendo, segundo a referida disposição, ser emitida pelas Divisões de Tributação (Disit) das Superintendências Regionais da RFB.

17. Pois bem, dado que a Solução de Consulta (SC) Cosit nº 100, de 9 de abril de 2015, cuja ementa foi publicada na seção 1, página 22, do Diário Oficial da União de 16/04/2015, e disponibilizada por inteiro teor no site a seguir indicado, trata de matéria conexa ao tema aqui exposto, seu entendimento será reproduzido nesta solução e as partes de interesse para a consulente são abaixo copiadas (sublinhou-se):

(normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/consulta.action)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COMÉRCIO E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. COMÉRCIO DE AUTOPEÇAS.

(...)

Não há direito ao desconto de créditos vinculados a despesas das áreas administrativas ou de vendas, exceto nas hipóteses expressamente estabelecidas em Lei.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, c/c art. 15, II; Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º.

18. Note-se que a SC Cosit nº 100, de 2015, que vincula este decisório, não faz menção às Instruções Normativas SRF nos 247/2002 e 404/2004, abordadas no Recurso Especial 1.221.170/PR.

Conclusão

19. No regime não cumulativo da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, somente podem ser considerados insumos os itens aplicados no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros, excluindo-se do conceito itens utilizados na atividade de comércio varejista.

Assinado digitalmente

HELDER JESUS DE SANTANA GORDILHO
Auditor-Fiscal da RFB

Ordem de Intimação

20. Aprovo esta Solução de Consulta e declaro a sua vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 100, de 2015, com fundamento no art. 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013. Publique-se na forma do art. 27 da referenciada instrução normativa. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da RFB - Chefe da SRRF04/Disit