



Solução de Consulta nº 248 - Cosit

Data 20 de agosto de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

CRÉDITO. INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros. 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.

CRÉDITO. ALUGUÉIS DE PRÉDIOS. INCLUSÃO DA COTA CONDOMINIAL. IMPOSSIBILIDADE.

No regime de apuração não cumulativa da Cofins, o crédito relativo a aluguéis de prédios não inclui os dispêndios suportados pelo locatário em decorrência da locação do imóvel, tal como a cota condominial.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 647, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

CRÉDITO. INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros. 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.

CRÉDITO. ALUGUÉIS DE PRÉDIOS. INCLUSÃO DA COTA CONDOMINIAL. IMPOSSIBILIDADE.

No regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, o crédito relativo a aluguéis de prédios não inclui os dispêndios suportados pelo locatário em decorrência da locação do imóvel, tal como a cota condominial.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 647, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

CONSULTA. INEFICÁCIA.

A consulta é ineficaz quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação.

Dispositivos Legais: Art. 18, VII, da IN RFB nº 1.396, de 2013, e ADI nº 4, de 2012.

Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária apresentada por pessoa jurídica que atua no ramo “(...) importação e venda de bens de consumo, incluindo vestuário, calçados e acessórios” (fl. 64), nos termos da Instrução Normativa da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, relativa à apuração de créditos escriturais, para fins de determinação da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep), “(...) sob o regime da não cumulatividade” (fls. 64 e 65).

Consulta (fl. 66).

Conforme observamos nos incisos II dos artigos 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 citados, com a redação dada pela Lei nº 10.865/04, a pessoa jurídica pode deduzir créditos em relação a bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

(...)

Por todo o exposto é possível depreender que se constituem insumo para produção de bens, previsto nos artigos 3º das Leis nº. 10.637/02 e 10.833/03, não apenas as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem e outros bens quando sofram alterações (desgaste, dano, perda de propriedades físicas ou químicas) decorrentes de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, mas todos os custos diretos e indiretos relacionados à obtenção de receita tributável.

(...)

Neste sentido, de acordo com a essencialidade dos gastos, conclui-se pela possibilidade de apropriação dos créditos para fins de apuração das contribuições para o PIS e à COFINS sobre as despesas com desembaraço aduaneiro, condomínio, com comissão para pessoa jurídica, implementação e manutenção do sistema eletrônico das lojas e sistema terceirizado utilizado para realização de vendas pela internet, despesas com marketing, realização de eventos e patrocínios. [destaques no original]

2. Em relação às atividades comerciais que desenvolve, a consultante informa que, além de “vendas pela internet”, possui “(...) três lojas físicas e realiza a venda em eventos particulares ou por intermédio de vendedores profissionais” (fl. 70) e, nesse contexto, descreve a importância de despesas que “(...) que influenciam diretamente no auferimento de receita”. Em resumo, a interessada pontua (fls. 67 a 70):

a) Em relação às despesas com marketing e publicidade, “A atividade realizada pela consultante é totalmente vinculada e dependente da estratégia de marketing e divulgação da imagem para os potenciais consumidores” (fl. 67).

b) Sobre despesas com eventos e contratos de patrocínio, informa que “(...) realiza eventos de recepção e confraternização com clientes em diversas cidades do país com objetivo de aproximar-se dos clientes, apresentar novas coleções e vender produtos”. Acrescenta que “(...) parte relevante das vendas realizadas pela consultante são realizadas nestes eventos. Alguns eventos também são realizados com contrato de patrocínio, mantendo a característica de recepção de clientes para venda de produtos” (fl. 68).

c) “É possível a apropriação de créditos para apuração do PIS/COFINS sobre os gastos com desembaraço aduaneiro de mercadorias, uma vez que tais despesas compõem o custo de aquisição de mercadorias adquiridas para revenda, desde que pagos para pessoa jurídica domiciliada no país” (fl. 68).

d) Quanto às despesas com condomínio, argumenta que “os gastos com condomínio de imóvel comercial compõem os gastos com aluguel”. “De acordo com o que determina a legislação (Lei nº 10.833, art. 3º, inciso IV), a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa. O condomínio é pago em decorrência da locação de imóvel

comercial, caso em que não é possível incorrer em uma despesa sem arcar com a outra”. Acrescenta argumento relacionado ao conceito de insumo (Lei nº 10.833, art. 3º, inciso II), no sentido de que “(...) o condomínio pago ao shopping [centro comercial] é gasto essencial para atividade varejista da companhia, uma vez que sem o pagamento da taxa condominial a empresa não poderá usufruir de estrutura física para realização de suas vendas, deixando de gerar receita” (fl. 69).

e) Em relação às despesas com comissão para pessoa jurídica, a consulente compreende que “(...) as receitas de vendas realizadas por representantes comerciais são de relevância tal sobre a receita das vendas realizadas em lojas físicas, caso em que é defensável a apropriação dos gastos com as comissões sobre vendas, desde que pagos para pessoa jurídica domiciliada no Brasil” (fl. 70).

f) Quanto a despesas com sistemas eletrônicos, a interessada diz que “(...) é imprescindível que esta tenha um sistema eletrônico de controle de estoque e vendas bastante atualizado e de primeira linha, sendo indispensável para sua atividade e auferimento de receita a manutenção destes sistemas eletrônicos”. Sobre despesas com sistema terceirizado para a realização de vendas pela internet (“e-commerce”), “(...) a Consulente realiza a contratação de sistema terceirizado para realização de vendas pela internet, o qual é responsável por gerar receita relevante. Nestes casos, caso o sistema de comércio eletrônico fosse implementado pela própria empresa, esta faria jus ao direito de crédito sobre tais despesas. Não há porque ser diferente o raciocínio para os pagamentos realizados para empresa terceirizada que presta tais serviços, sendo possível o direito aos créditos sobre tais despesas para fins de apuração das contribuições para o PIS e à COFINS” (fl. 70).

3. Ao final, a consulente questiona (fl. 71, grifado):

Consulta (fl. 71).

Está correto o entendimento da Consulente segundo o qual, na situação apresentada e de acordo com o entendimento sobre o conceito de insumo é possível a apropriação de créditos para fins de compensação com as contribuições para o PIS e à COFINS sobre os gastos referentes à (A) Despesas com marketing e publicidade; (B) Despesas com eventos e patrocínios; (C) despesas com desembaraço aduaneiro; (D) despesas com condomínio; (E) Despesas com comissão para pessoa jurídica; e (F) Despesas com sistema eletrônico de venda pela internet [e] e-commerce?

Fundamentos

4. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela pessoa jurídica interessada, 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 ou ações procedidas da consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais, em tese, aplica-se a solução de consulta. Acrescente-se que o sujeito passivo, ao formular uma consulta, deve ter em mente que o objetivo desse processo é dirimir eventuais dificuldades na interpretação de dispositivos da legislação tributária federal, que eventualmente podem ser dúbios ou obscuros.

4.1. Preliminarmente, cumpre registrar que a consulta deve ser considerada eficaz, tendo em vista que foram observados os requisitos formais previstos na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

5. Delimita-se, consoante os documentos apresentados, que a consulta, formalizada no dia 2 de abril de 2018 (fls. 61 e 62), diz respeito à atuação da consulente na importação e no comércio varejista de artigos de vestuário, calçados, bolsas e outros bens (fls. 17 e 64).

6. Em seu questionamento, a consulente realça a eventual apropriação de créditos "(...) de acordo com o entendimento sobre o conceito de insumo" (fl. 71).

6.1. Em relação ao disposto no inciso II do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no inciso II do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, registre-se o posicionamento firmado pela Coordenação-Geral de Tributação (Cosit). Considerando que a consulente atua no comércio varejista de bens (revenda de bens), adota-se o entendimento expresso no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018, publicado no Diário Oficial da União (DOU) do dia 18 de dezembro de 2018: "(...) para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, (...)".

Lei nº 10.637, de 2002, e Lei nº 10.833, de 2003.

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

(...)

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; [grifado]

Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018.**2. INEXISTÊNCIA DE INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL**

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. [grifado]

6.2. Em face da atuação na atividade comercial de revenda de bens descrita na consulta, constata-se que inexistente respaldo legal para que a consulente aproprie créditos das contribuições a título de insumos (cf. inciso II do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003), já que não os vincula à prestação de serviços a terceiros nem à atividade de produção/fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Desta forma, por ausência de previsão legal, é incabível a apropriação de créditos escriturais de Cofins e de Contribuição para o PIS/Pasep na modalidade aquisição de insumos (inciso II do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003) pela consulente em relação às seguintes despesas informadas na consulta:

- marketing e publicidade (fls. 67 e 68);

- realização de eventos, confraternizações, patrocínios e recepção de clientes para a venda de produtos (fl. 68);
- desembaraço aduaneiro de mercadorias adquiridas para revenda (fl. 68);
- cota condominial (fl. 69);
- relacionadas com a contratação de serviços de representantes comerciais pessoas jurídicas, “(...) vendedores profissionais, responsáveis por identificar os potenciais consumidores, apresentar o produto e intermediar o pagamento e entrega destes” (fls. 69 e 70); e
- implementação e manutenção do “sistema eletrônico de controle de estoque e vendas” e com a “contratação de sistema terceirizado para a realização de vendas pela internet” (fl. 70).

7. A consulente também ventila a possibilidade de o inciso IV do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, amparar a apropriação de créditos escriturais relacionados com despesas de condomínio pagas em decorrência da locação de imóvel comercial (fl. 69).

7.1. Dada a especificidade da matéria sob análise e o posicionamento já firmado pela Cosit, tem-se que a solução para a presente consulta também é vinculada parcialmente à Solução de Consulta Cosit nº 647, de 27 de dezembro de 2017, nos termos do art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013:

Solução de Consulta Cosit nº 647, de 2017.

9. Isto posto, transcrevem-se os dispositivos legais mencionados nas indagações da consulente:

(...)

Lei nº 10.833, de 2003

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

(...)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

(...)

10. Na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nem todos os custos, despesas e encargos suportados pela pessoa jurídica geram direito a créditos dessas contribuições. Além de atender a determinados requisitos, como, por exemplo, aqueles previstos no §§ 3ºs dos

arts. 3^{os} das Leis n^{os} 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, esses dispêndios devem estar expressamente listados nesses mesmos arts. 3^{os}, para que o sujeito passivo possa apurar créditos vinculados a eles.

11. Nesse contexto, a menção dos dispositivos legais acima transcritos a aluguéis de prédios deve ser interpretada estritamente, para não aumentar de forma indevida o valor dos créditos em questão. Com efeito, esses dispositivos legais não se referem abrangentemente a todos os *ônus financeiros suportados pelo locatário*, mas apenas aos *aluguéis de prédios*. Por essa razão, esses aluguéis não incluem outros dispêndios suportados pelo locatário em decorrência da locação do imóvel, tais como, por exemplo, *laudêmio*, *taxas públicas*, taxa de condomínio, fundo de reserva, indenizações, etc.

11.1. A própria Lei nº 8.245, de 18 de outubro de 1991 - Lei do Inquilinato, cuida de fazer a distinção entre o aluguel (remuneração paga pelo usufruto da coisa locada) e os encargos de locação (impostos, taxas municipais, prêmios de seguros, cotas condominiais, e todas as demais obrigações pecuniárias que o contrato atribuir ou repassar ao locatário), ao dispor:

Art. 23. O locatário é obrigado a:

I - pagar pontualmente o aluguel e os encargos da locação, legal ou contratualmente exigíveis, no prazo estipulado ou, em sua falta, até o sexto dia útil do mês seguinte ao vencido, no imóvel locado, quando outro local não tiver sido indicado no contrato;

(...). [grifado]

7.2. Como visto, o inciso IV do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o inciso IV do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, não amparam a intenção da consulente de apropriar crédito escritural em razão de despesa com cota condominial. Resta claro, pois, que as hipóteses de creditamento das contribuições devem ser entendidas como taxativas e não devem ser interpretadas de forma a permitir creditamento amplo e irrestrito, pois essa interpretação tornaria absolutamente sem efeito o rol de hipóteses de creditamento estabelecido pela legislação.

8. Em relação ao interesse na “(...) apropriação de créditos para apuração do PIS/COFINS sobre os gastos com desembaraço aduaneiro de mercadorias, uma vez que tais despesas compõem o custo de aquisição de mercadorias adquiridas para revenda, desde que pagos para pessoa jurídica domiciliada no país” (fl. 68), verifica-se que a consulente cita como precedente a Solução de Consulta Disit/SRRF08 nº 146, de 24 de março de 2010.

8.1. Ocorre que a Solução de Consulta Disit/SRRF08 nº 146, de 2010, citada pela consulente, foi expressamente reformada pela Solução de Consulta Disit/SRRF08 nº 190, de 11 de maio de 2010, cuja ementa foi publicada no DOU de 5 de julho de 2010 (Seção 1, p. 18). A matéria em questão foi apreciada pela Cosit, nos termos da Solução de Divergência nº 7, de 24 de maio de 2012 (ementa publicada no DOU de 10 de julho de 2012, Seção 1, p. 100):

Solução de Divergência nº 7, de 2012.

7. Preliminarmente e objetivando o deslinde da divergência apontada, há que se recordar a notável diferença que existe entre a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a “receita bruta/faturamento” e a Contribuição para o PIS/Pasep–Importação e a Cofins–Importação incidentes sobre as “importações de bens e serviços”.

8. Trata-se de tributos dissemelhantes visto que possuem hipótese de incidência, base de cálculo e contribuintes distintos. Poder-se-ia encontrar alguma semelhança nas alíquotas e no direito ao crédito que permeiam ambas as espécies.

(...)

14. A divergência interpretativa em voga reside na possibilidade de se apurar créditos com relação aos gastos com desembaraço aduaneiro incorridos para regularização de mercadoria importada.

15. Como é cediço, a mercadoria procedente do exterior deve ser submetida ao despacho aduaneiro de mercadorias na importação que corresponde ao controle administrativo das operações de importação. Tal procedimento é composto de várias fases, culminando com o desembaraço aduaneiro, momento em que é autorizada a efetiva entrega da mercadoria ao importador.

16. Considerando-se que a legalização de mercadoria importada é um processo relativamente burocrático e envolto de peculiaridades, os contribuintes que importam mercadorias, seja para revenda, seja para utilização como insumo em processo industrial ou prestação de serviços, em sua grande maioria, contratam pessoa jurídica especializada nesse processo. Daí, originam-se os tais “gastos com desembaraço aduaneiro” de mercadoria importada.

17. Conforme estabelecido no § 2º do art. 289 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, os gastos com desembaraço aduaneiro compõem o custo de aquisição da mercadoria importada.

18. Deveras, nos termos do § 1º do art. 20 da Lei nº 10.865, de 2004, a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação sujeitam-se, no que couber, à legislação do referido imposto. Nada mais lógico, já que para fins de cálculo do Imposto de Renda, faz-se necessário quantificar adequadamente o valor do estoque de mercadorias.

19. Portanto, considerando-se que os dispêndios com desembaraço aduaneiro devem ser tratados como parte do custo de aquisição das mercadorias importadas, a possibilidade de creditamento em relação ao

referido custo deve ser aferida exclusivamente com base na Lei nº 10.865, de 2004, que dispõe sobre as contribuições incidentes na importação. [grifado]

20. Por outro lado, mostra-se absolutamente indevido, em relação aos gastos com desembaraço aduaneiro, qualquer creditamento com base nas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, que cuidam, respectivamente, de outras contribuições, quais sejam a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida pelas pessoas jurídicas no mercado interno.

21. Embora dispensável, observa-se que um mesmo dispêndio não poderá gerar crédito duplamente: na forma do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, e do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003. Ou seja, não é possível a apuração de crédito sob a égide das duas espécies de contribuições em relação a um mesmo fato econômico, visto que ou se está numa “operação de importação” ou numa “operação doméstica”. [grifado]

22. Exatamente por isso, o § 3º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e seu homólogo na Lei nº 10.833, de 2003, limitam o direito de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita exclusivamente “aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País”, e “aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País”. [grifado]

23. Verifica-se, portanto, que a análise da possibilidade de se apurar créditos com relação aos gastos com desembaraço aduaneiro deve se basear exclusivamente na Lei nº 10.865, de 2004, que dispõe sobre a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a importação de bens e serviços.

(...)

32. (...), nos termos da legislação em estudo, os gastos com desembaraço aduaneiro não estão incluídos na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep–Importação e da Cofins–Importação por ocasião da importação de mercadorias. Consequentemente, não há contribuição efetivamente paga sobre esses gastos, não sendo, portanto, possível a apuração de crédito sobre os referidos dispêndios.

33. Assim, considerando-se as hipóteses de creditamento previstas no art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, combinado com o inciso I do art. 7º do referido diploma legal, não há autorização para apuração de crédito em relação aos gastos com desembaraço aduaneiro de mercadoria importada. Isto porque, conforme o § 1º do art. 15, o direito ao crédito aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação, pagamento que não ocorre em relação a tais gastos, visto que eles não compõem a base de cálculo das aludidas contribuições. [grifado]

Conclusão

34. Diante do exposto, soluciona-se a presente divergência afirmando-se que:

- a) os gastos com desembaraço aduaneiro devem ser considerados como integrantes do custo de aquisição de mercadoria importada;
- b) em se tratando de operação de importação de mercadoria, utilizada como insumo ou destinada à revenda, deve-se analisar a Lei nº 10.865, de 2004, para fins de verificação do direito ao desconto de crédito para fins de determinação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins;
- c) os gastos com desembaraço aduaneiro decorrentes de importação de mercadoria não integram a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, por força do disposto no inciso I do art. 7º da Lei nº 10.865, de 2004;
- d) não é permitido às pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins descontar créditos em relação a gastos com desembaraço aduaneiro de mercadoria importada, utilizada como insumo ou destinada à revenda, por falta de amparo legal, consoante disposto no § 1º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004.

8.2. Em razão do entendimento firmado na Solução de Divergência nº 7, de 2012, a RFB publicou o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) RFB nº 4, de 26 de junho de 2012, cuja ementa está publicada no DOU de 27 de junho de 2012 (Seção 1, p. 19): “Os gastos com desembaraço aduaneiro na importação de mercadorias não geram direito ao desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), por falta de amparo legal.”

8.3 Trata-se, pois, de entendimento disciplinado pelo ADI RFB nº 4, de 2012, antes da apresentação da consulta. Assim, quanto a esse questionamento, a consulta é ineficaz por força do comando dado pelo inciso VII do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, o qual estabelece de forma vinculante que é ineficaz a consulta “quando o fato estiver disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação”.

Conclusão

9. Em resposta à consulente, em resumo, tem-se que:

- a) A atividade de revenda de bens não ampara a apropriação de créditos escriturais da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a título de insumos. Somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade das contribuições na atividade de prestação de serviços a terceiros e na atividade de produção/fabricação de bens ou produtos destinados à venda (cf. inciso II

do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, inciso II do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018).

b) O inciso IV do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o inciso IV do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, não amparam que os gastos com cota condominial sejam apropriados pelo locatário a título de crédito escritural da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (cf. Solução de Consulta Cosit nº 647, de 2017, que vincula a presente solução de consulta, nos termos do art 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013).

c) Os gastos com desembaraço aduaneiro na importação de mercadorias não geram direito ao desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, por falta de amparo legal (cf. ADI nº 4, de 2012). Nesse ponto, a consulta é ineficaz por força do que dispõe o inciso VII do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013.

À consideração do Chefe da Disit/SRRF01.

Assinado digitalmente

PAULO HENRIQUE PASSOS T. DANTAS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Disit/SRRF01

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados (Cotri).

Assinado digitalmente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF01

Assinado digitalmente

RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
(Delegação de Competência - Portaria RFB nº 657, de
26/04/2016 – DOU 27/04/2016)

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Coordenação-Geral de Tributação (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 à consulente.

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