



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

---

## Solução de Consulta nº 23 - Cosit

**Data** 23 de março de 2020

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. REVENDA DE COMBUSTÍVEIS.

O sistema de tributação concentrada não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa da Cofins. A partir de 1º de agosto de 2004, com a entrada em vigor dos arts. 21 e 37 da Lei nº 10.865, de 2004, as receitas obtidas por uma pessoa jurídica com a venda de produtos sujeitos à tributação concentrada passaram a se submeter ao mesmo regime de apuração a que esteja vinculada a pessoa jurídica.

Desde que não haja limitação decorrente do exercício de atividade comercial pela empresa, a uma pessoa jurídica comerciante varejista de gasolina (exceto gasolina de aviação) e óleo diesel que apure a Cofins pelo regime não cumulativo, ainda que a ela seja vedada a apuração de crédito sobre esses bens adquiridos para revenda, porquanto expressamente proibida pelo art. 3º, I, "b", c/c o art. 2º, § 1º, I da Lei nº 10.833, de 2003, é permitido o desconto de créditos a que se referem os demais incisos do art. 3º desta Lei, desde que observados os limites e requisitos estabelecidos em seus termos.

De acordo com o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2008, os créditos da Cofins regularmente apurados podem ser mantidos e aproveitados, se vinculados a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência das contribuições.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 218, DE 6 DE AGOSTO DE 2014, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 18 DE AGOSTO DE 2014.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º; Lei nº 11.033, de 2008, art. 17; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018; e IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 9º.

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

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. REVENDA DE COMBUSTÍVEIS.

O sistema de tributação concentrada não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep. A partir de 1º de agosto de 2004, com a entrada em vigor dos arts. 21 e 37 da Lei nº 10.865, de 2004, as receitas obtidas por uma pessoa jurídica com a venda de produtos sujeitos à tributação concentrada passaram a se submeter ao mesmo regime de apuração a que esteja vinculada a pessoa jurídica.

Desde que não haja limitação decorrente do exercício de atividade comercial pela empresa, a uma pessoa jurídica comerciante varejista de gasolina (exceto gasolina de aviação) e óleo diesel que apure a Contribuição para o PIS/Pasep pelo regime não cumulativo, ainda que a ela seja vedada a apuração de crédito sobre esses bens adquiridos para revenda, porquanto expressamente proibida pelo art. 3º, I, "b", c/c o art. 2º, § 1º, I da Lei nº 10.637, de 2002, é permitido o desconto de créditos a que se referem os demais incisos do art. 3º desta Lei, desde que observados os limites e requisitos estabelecidos em seus termos.

De acordo com o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2008, os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep regularmente apurados podem ser mantidos e aproveitados, se vinculados a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência das contribuições.

**SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 218, DE 6 DE AGOSTO DE 2014, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 18 DE AGOSTO DE 2014.**

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º; Lei nº 11.033, de 2008, art. 17; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018; e IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 9º.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

CONSULTA. DECLARAÇÃO DE INEFICÁCIA PARCIAL

É ineficaz a consulta que versar sobre fato definido ou declarado em disposição literal de lei, ou que tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

**Dispositivos Legais:** Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 52, VI; e Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, art. 18, IX e XIV.

## Relatório

A interessada, acima identificada, informando ter como atividade o comércio varejista de combustíveis para veículos automotores, dirige-se a esta Secretaria para formular consulta sobre o desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

2 Apresenta dúvidas sobre o "tratamento a ser dado aos créditos de PIS/Cofins com relação às operações com gasolina e óleo diesel".

3 Ressalta que não apresenta dúvidas quanto à impossibilidade, por vedação expressa, de desconto de crédito pela aquisição de gasolina, gás natural veicular - GNV e óleo diesel, nos termos do art. 3º, I, "b", da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

4 Acrescenta, então, que sua consulta se limita aos demais custos, despesas, encargos e insumos relacionados à revenda de combustíveis.

5 Transcreve o art. 42, I, da medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que reduz a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta da venda de gasolina e óleo diesel auferida por distribuidores e varejistas.

6 Em seguida, diz que os incisos II a X do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, contêm alguns dispositivos que podem ser interpretados como impeditivos para a apuração dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

7 Menciona que o disposto no inciso II do § 2º do art. 3º das citadas leis reforça a vedação do direito ao crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, porquanto esse dispositivo estabelece que não dará direito ao crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição.

8 Entende que o disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, assim como no art. 42, III, alíneas "a", "b", "c", e "d" da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, choca-se com a previsão restritiva para apuração de crédito das contribuições em tela pelos comerciantes de combustíveis vinculados à incidência concentrada.

9 Acrescenta que a compensação ou o ressarcimento do saldo credor acumulado dos dois tributos são assegurados pela Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005, art. 16, I e II, e pela Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012.

10 Por fim, indaga:

---

**1** - É correto afirmar que as suas receitas de venda de gasolina e óleo diesel, também se encontram submetidas às regras da não-cumulatividade de apuração de PIS/Cofins previstas nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, considerando ser o lucro real o regime de tributação da Consulente?

**2** - Em sendo negativa a resposta acima, por qual (is) fundamento (s) legal (is)?

**3** - Em sendo positiva a resposta da primeira pergunta acima (nº 1), a Consulente pode descontar créditos em relação a custos, despesas, encargos e insumos - vinculados a venda de gasolina e óleo diesel, utilizados na sua atividade empresarial nos termos dos incisos II a X do Art. 3º da Lei 10.637/2002 e do Art. 3º da Lei 10.833/2003?

**4** - Em caso afirmativo da resposta acima, a Consulente pergunta se o desconto dos créditos se refere aos seguintes insumos: energia elétrica, fretes, armazenamento, aluguel pago a pessoas jurídicas, Royalties, depreciação do ativo imobilizado, perdas com a evaporação dos produtos e pagamentos a pessoas jurídicas ou se apenas a algum ou alguns deles?

**5** - Se o artigo 17 da Lei 11.033/2004, art. 42º inciso III, alínea a, b, c e d da lei 11.727/2008, se aplica ao aproveitamento pela consulente dos créditos mencionados nas perguntas 1 a 4 acima?

## Fundamentos

### Preliminares

11 Preliminarmente, importa destacar que o 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. Destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

12 No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido, atualmente, pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressalvado, claro, quando da situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre o mesmo.

13 Assim, 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.

### **O desconto de créditos pela pessoa jurídica que tem como atividade o comércio varejista de gasolina e óleo diesel**

14 O objeto da presente consulta diz respeito à possibilidade de descontos de créditos pela pessoa jurídica que tem como atividade o comércio varejista de combustíveis, mais especificamente o comércio de gasolina e óleo diesel, cuja aquisição encontra-se sujeita à alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do art. 42 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

15 Essa matéria foi objeto de análise pela Coordenação de Tributação - Cosit - por meio da Solução de Consulta Cosit nº 218, de 6 de agosto de 2014 (DOU de 18/08/2014), a qual apresenta efeito vinculante no âmbito desta RFB, por força do art. 9º da IN RFB nº 1.396, de 2013.

#### **IN RFB nº 1.396, de 2013:**

Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1434, de 30 de dezembro de 2013)

16 Assim, com base no preceito mencionado, cabe adotar o entendimento exarado na Solução de Consulta Cosit nº 218, de 2014, transcrita parcialmente a seguir:

#### **Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

CRÉDITO. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. DERIVADOS DE PETRÓLEO. COMERCIANTE VAREJISTA.

O sistema de tributação monofásica não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep. A partir de 1º/8/2004, com a entrada em vigor do art. 37 da Lei nº 10.865, de 2004, as receitas obtidas por uma pessoa jurídica com a venda de produtos monofásicos passaram a submeter-se ao mesmo regime de apuração a que a pessoa jurídica esteja vinculada.

---

Assim, desde que não haja limitação em vista da atividade comercial da empresa, a uma pessoa jurídica comerciante varejista de gasolina (exceto gasolina de aviação) e óleo diesel que apure a contribuição pelo regime não cumulativo, ainda que a ela seja vedada a apuração de crédito sobre esses bens adquiridos para revenda, porquanto expressamente proibida nos art. 3º, I, “b”, c/c art. 2º, § 1º, I da Lei nº 10.637, de 2002, é permitido o desconto de créditos de que trata os demais incisos do art. 3º desta mesma Lei, desde que observados os limites e requisitos estabelecidos em seus termos.

A receita da venda de gás natural veicular (GNV) não sofre incidência monofásica da contribuição. Sujeita-se às regras da cumulatividade ou da não cumulatividade aplicadas aos bens em geral, a depender do regime a que esteja submetida a pessoa jurídica. No caso de pessoa jurídica tributada em regime não cumulativo, as receitas de venda desse produto sofrem incidência da contribuição à alíquota de 1,65%, com a possibilidade de desconto dos créditos admitidos pela legislação.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.718, de 1998, art. 4º; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 42, I e Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º.

(...)

### Fundamentos

6 Com redação dada pela Lei nº 9.990, de 2000, o art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, instituiu a incidência monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre derivados de petróleo e atualmente vige nos seguintes termos:

“Art. 4ºAs contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS devidas pelos produtores e importadores de derivados de petróleo serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I – 5,08% (cinco inteiros e oito centésimos por cento) e 23,44% (vinte inteiros e quarenta e quatro centésimos por cento), incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação;(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.051, de 2004)

II – 4,21% (quatro inteiros e vinte e um centésimos por cento) e 19,42% (dezenove inteiros e quarenta e dois centésimos por cento), incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de

---

**óleo diesel** e suas correntes;(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.051, de 2004)

III - 10,2% (dez inteiros e dois décimos por cento) e 47,4% (quarenta e sete inteiros e quatro décimos por cento) incidentes sobre a receita bruta decorrente da **venda de gás liquefeito de petróleo - GLP** derivado de petróleo e de gás natural;(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide Lei nº 11.051, de 2004)”  
(grifou-se)

7 Vê-se que o dispositivo transcrito concentra a tributação sobre a cadeia de produção/comercialização da gasolina (exceto gasolina de aviação), do óleo diesel e do **GLP**, no que tange à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, nas figuras dos produtores e importadores. Com vistas a dar concretude a essa incidência monofásica, o art. 42 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, reduziu a zero as alíquotas dessas contribuições incidentes sobre a receita de venda de distribuidores e comerciantes varejistas:

“Art. 42. Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de:

**l-gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e GLP**, auferida por distribuidores e comerciantes varejistas;” (grifou-se)

8 Percebe-se que o art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, c/c o art. 42 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, ao concentrarem a tributação pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins sobre derivados de petróleo nas figuras do produtor/importador, não abarcaram dentre os bens submetidos a essa forma de incidência o gás natural veicular (GNV), que é um dos 3 (três) produtos, ao lado da gasolina e do óleo diesel, objeto de questionamento na consulta ora analisada.

9 Tendo em vista uma possível incompreensão por parte da consulente, é importante deixar claro que o GNV não se confunde com o GLP a que fazem referência os dispositivos transcritos, estando apenas este último, portanto, sujeito à incidência monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

(...)

11 Nota-se que o conceito técnico do GNV, mistura gasosa em que predomina o metano, não se confunde com o do GLP, à base de propano e/ou butano. O GNV provém do gás natural e do biogás, não sendo necessariamente um derivado de petróleo.

---

12 Tem-se, portanto, que o GNV não sofre incidência monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, não se aplicando a este produto as considerações expostas nos parágrafos seguintes, as quais versam sobre a possibilidade de desconto de créditos vinculados a receitas obtidas com a revenda de produtos sujeitos à incidência monofásica. A título de esclarecimento, informa-se que a cadeia de produção/comercialização do GNV está submetida às regras da cumulatividade ou da não cumulatividade aplicadas aos bens em geral, a depender do regime a que esteja submetida a pessoa jurídica. Ou seja, no caso da consulente, pessoa jurídica tributada em regime não cumulativo, as receitas de venda desse produto sofrem incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às alíquotas, respectivamente, de 1,65% e 7,6%, com a possibilidade de desconto dos créditos admitidos pela legislação.

13 Definidos os bens comercializados pela consulente que se sujeitam à tributação monofásica (gasolina, exceto gasolina de aviação, e óleo diesel), torna-se oportuno esclarecer que essa forma de incidência não se confunde com os regimes de apuração cumulativa ou não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

13.1 Até o advento da Lei nº 10.865, de 2004, os produtos submetidos à tributação monofásica estavam excluídos da sistemática de apuração não cumulativa por determinação, respectivamente, do art. 1º, § 3º, IV, c/c art. 8º, VII, “a” da Lei nº 10.637, de 2002; e art. 1º, § 3º, IV, c/c art. 10, VII, “a” da Lei nº 10.833, de 2003. Assim, até aquele momento não havia que se falar em apuração de créditos calculados sobre despesas relacionadas à geração dessas receitas por terem natureza cumulativa.

13.2 Contudo, a partir de 1º/8/2004, com a entrada em vigor dos arts. 21 e 37 da Lei nº 10.865, de 2004, as receitas obtidas por uma pessoa jurídica produtora com a venda de produtos monofásicos passou a submeter-se ao mesmo regime de apuração a que esteja vinculada a pessoa jurídica. No caso da pessoa jurídica consulente, revendedora de produtos monofásicos, submetida ao regime de apuração não cumulativa das contribuições, é possível a apuração de créditos em relação as hipóteses previstas na lei, exceto em relação àquela decorrente da aquisição de bens monofásicos para revenda.

14 Em relação à possibilidade de desconto de créditos decorrentes da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, as Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, trazem as seguintes disposições acerca dos bens sujeitos à incidência monofásica:

---

“Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

§ 1º Excetua-se do disposto no caput a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações posteriores, no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes e gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural; (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004)

(...)

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: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.787, de 25 de setembro de 2008)” (*grifou-se*)

15 Em realidade, conforme deixa claro a própria consulente, o art. 3º, I, “b”, acima transcrito, veda de forma ampla a possibilidade de desconto de créditos calculados em relação a bens adquiridos para revenda quando sujeitos à incidência monofásica. Dentre esses, como já assentado, encontram-se aqueles comercializados pela consulente e constantes do inciso I do § 1º do art. 2º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

16 Entretanto, deve-se ressaltar que a restrição à apuração de créditos conferida pela legislação em virtude de tributação monofásica diz respeito exclusivamente à possibilidade do desconto de que trata o inciso I do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003. Nenhuma vedação há no que se refere aos créditos previstos nos outros incisos do citado art. 3º, que seguem a regra geral, ou seja: permite-se a sua apuração quanto a custos, encargos ou despesas vinculados a receitas auferidas no regime não cumulativo dessas contribuições.

---

17 Cumpre frisar que essa permissão subsiste desde que, evidentemente, haja subsunção do fato incorrido pela pessoa jurídica, qualificado como ensejador do crédito, a alguma das hipóteses elencadas no art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003; e desde que também não exista nenhuma vedação na legislação que seja impeditiva do desconto em uma dada operação específica.

(...)

21 Nesse sentido, pelo exposto até aqui, deve-se reiterar que o fato de uma pessoa jurídica revendedora estar inserida em uma cadeia cuja incidência das contribuições em apreço se dá sob a forma monofásica não inviabiliza, *per si*, a apuração de créditos a serem descontados dessas contribuições, com exceção daquele decorrente da aquisição de bens monofásicos. Estando a pessoa jurídica vinculada a não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em tese, é possível o desconto de alguns créditos.

22 Contudo, em vista do caráter geral com que são colocados os questionamentos da consulente, é prudente alertar que as hipóteses ensejadoras de créditos são aquelas taxativamente elencadas nos incisos dos arts. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, sendo cabível a apuração de crédito tão somente na medida em que as hipóteses discriminadas forem aplicáveis à atividade praticada pela consulente e dentro dos próprios limites estabelecidos pela legislação regente.

(...)

23 Por fim, registra-se ainda que por dois momentos, sob a vigência de Medidas Provisórias, foi vedada a possibilidade da apuração de créditos por comerciantes atacadistas e varejistas de bens submetidas ao sistema monofásico, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas com a venda desses bens.

23.1 O primeiro deles se deu com a introdução dos parágrafos 14 e 22 ao artigo 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, os quais foram incluídos pelos artigos 14 e 15 da Medida Provisória nº 413, de 2008. Entretanto, essas alterações não foram incorporadas quando da conversão da citada Medida Provisória na Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008 (DOU de 24/06/2008). Como os artigos 14 e 15 da Medida Provisória nº 413, de 2008, só produziram efeitos a partir de 1º/5/2008 (conforme artigo 18, II da Medida Provisória nº 413, de 2008), tem-se que a vedação para a utilização de créditos relativamente aos demais custos, despesas e encargos vinculados à receita de revenda de produtos monofásicos vigorou apenas entre aquela data e 23/06/2008.

---

23.2 Por meio da Medida Provisória nº 451, de 15 de dezembro de 2008 (DOU de 16/12/2008), houve nova tentativa de vedação de desconto de créditos relativos aos demais custos, despesas e encargos vinculados à receita de venda de produtos monofásicos, conforme seus artigos 8º e 9º, com efeitos previstos a partir de 01/04/2009. Tal vedação, contudo, só vigorou até 4/6/2009, pois a Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009 (DOU de 5/6/2009), resultado da conversão da referida Medida Provisória, não contemplou em seu texto os §§ 15 e 23 do artigo 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, que haviam sido introduzidos, respectivamente, pelos artigos 8º e 9º da Medida Provisória nº 451, de 2008.

17 Do exposto, cabe ressaltar o seguinte sobre o regime de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre receitas sujeitas à tributação monofásica:

17.1 o sistema de tributação monofásica não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. A partir de 1º de agosto de 2004, com a entrada em vigor dos arts. 21 e 37 da Lei nº 10.865, de 2004, as receitas obtidas por uma pessoa jurídica com a venda de produtos monofásicos passaram a submeter-se ao mesmo regime de apuração a que esteja vinculada a pessoa jurídica;

17.2 assim, desde que não haja limitação decorrente do exercício de atividade comercial pela empresa, a uma pessoa jurídica comerciante varejista de gasolina (exceto gasolina de aviação) e óleo diesel que apure a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins pelo regime não cumulativo, ainda que a ela seja vedada a apuração de crédito sobre esses bens adquiridos para revenda, porquanto expressamente proibida nos art. 3º, I, "b", c/c art. 2º, § 1º, I das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, é permitido o desconto de créditos de que trata os demais incisos do art. 3º destas Leis, desde que observados os limites e requisitos estabelecidos em seus termos.

#### **Ineficácia do questionamento 4**

18 Em sua exposição, a consulente relaciona algumas despesas que suscitariam dúvidas sobre o direito à apuração de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. No entanto, as hipóteses passíveis de creditamento estão descritas de forma literal nos dispositivos legais citados pela consulente.

19 Os arts. 2º, 3º e 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, estabelecem respectivamente quem possui legitimidade para apresentar consulta, requisitos para sua apresentação e situações em que ela é ineficaz.

20 Os mencionados dispositivos da IN RFB nº 1.396, de 2013, estatuem que:

---

*Art. 3º A consulta deverá ser formulada por escrito, conforme os modelos constantes nos Anexos I a III a esta Instrução Normativa, dirigida à autoridade competente da Coordenação mencionada no caput do art. 7º e apresentada na unidade da RFB do domicílio tributário do consulente.*

(...)

*§ 2º A consulta deverá atender aos seguintes requisitos:*

(...)

*III - circunscrever-se a fato determinado, conter descrição detalhada de seu objeto e indicação das informações necessárias à elucidação da matéria; e*

*IV - indicação dos dispositivos da legislação tributária e aduaneira que ensejaram a apresentação da consulta, bem como dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada.*

(...)

*Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:*

*I - com inobservância do disposto nos arts. 2º a 6º;*

(...)

***IX - quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei;***

(...)

***XIV - quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.***

(...)

*(grifos ao original)*

21 Dessa forma, observa-se que a simples leitura do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, já revela quais são as hipóteses que permitem a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Ademais, de acordo com o inciso XIV do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, não produz efeito o questionamento que tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

#### **Interpretação do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004**

22 Por fim, com relação ao 5º questionamento, cumpre destacar que não existe incompatibilidade entre a vedação de creditamento constante do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003 (com dispositivo homólogo na Lei nº 10.637, de 2002), e a permissão de manutenção de créditos constante do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, dado

---

que as duas regras versam sobre situações completamente distintas. Enquanto o primeiro dispositivo estabelece regra para a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, vedando, como regra, o direito ao crédito quando da aquisição de bens e serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições em tela; o segundo dispositivo já parte do pressuposto de que os créditos sejam regularmente apurados, permitindo-se sua manutenção se vinculados a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência das contribuições.

23 Já a menção ao artigo 42, inciso III, alíneas "a", "b", "c" e "d" da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, não tem qualquer aparente relação com a presente consulta, pois referem-se à revogação de dispositivos legais relativos à tributação do álcool, produto que, por expressa declaração do consulente, não faz parte do escopo desta análise.

## Conclusão

24. Diante do exposto e com base na legislação citada, soluciona-se a presente consulta, informando-se ao consulente o seguinte:

24.1 o sistema de tributação monofásica não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. A partir de 1º/8/2004, com a entrada em vigor dos arts. 21 e 37 da Lei nº 10.865, de 2004, as receitas obtidas por uma pessoa jurídica com a venda de produtos monofásicos passaram a submeter-se ao mesmo regime de apuração a que esteja vinculada a pessoa jurídica (ENTENDIMENTO VINCULADO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 218, DE 2014);

24.2 desde que não haja limitação decorrente do exercício de atividade comercial pela empresa, a uma pessoa jurídica comerciante varejista de gasolina (exceto gasolina de aviação) e óleo diesel que apure a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins pelo regime não cumulativo, ainda que a ela seja vedada a apuração de crédito sobre esses bens adquiridos para revenda, porquanto expressamente proibida no art. 3º, I, "b", c/c art. 2º, § 1º, I das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, é permitido o desconto de créditos de que trata os demais incisos do art. 3º destas Leis, desde que observados os limites e requisitos estabelecidos em seus termos (ENTENDIMENTO VINCULADO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 218, DE 2014);

24.3 de acordo com o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2008, os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins regularmente apurados podem ser mantidos e aproveitados se vinculados a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência das contribuições; e

- 24.4 é ineficaz, não produzindo efeitos, a consulta que versar sobre fato definido ou declarado em disposição literal de lei, ou que tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

*Assinado digitalmente*

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

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos Sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados – Cotri

*Assinado Digitalmente*

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Direi

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

*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