



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 4ª
RF

Solução de Consulta nº 4.017 - SRRF04/Disit

Data 6 de julho de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

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).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
DESPESAS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE. INSUMOS. ATIVIDADE COMERCIAL. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

As despesas de propaganda e publicidade não geram direito a desconto de créditos da Cofins não cumulativa para pessoas jurídicas que, como na espécie dos autos, exercem atividade comercial, eis que não configuram insumos relativamente a esta, nos termos do entendimento do Superior Tribunal de Justiça pacificado em sede do julgamento do Recurso Especial Repetitivo nº 1.221.170/PR, nem se enquadram em qualquer outra modalidade de creditamento prevista na legislação de regência.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA ÀS SOLUÇÕES DE CONSULTA COSIT Nº 248, DE 20 DE AGOSTO DE 2019, E Nº 84, DE 29 DE JUNHO DE 2020.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018; Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 2019, arts. 161 a 182; Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

DESPESAS DE PROPAGANDA E PUBLICIDADE. INSUMOS. ATIVIDADE COMERCIAL. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

As despesas de propaganda e publicidade não geram direito a desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa para pessoas jurídicas que, como na espécie dos autos, exercem atividade comercial, eis que não configuram insumos relativamente a esta, nos termos do entendimento do Superior Tribunal de Justiça pacificado em sede do julgamento do Recurso Especial Repetitivo nº 1.221.170/PR, nem se enquadram em qualquer outra modalidade de creditamento prevista na legislação de regência.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA ÀS SOLUÇÕES DE CONSULTA COSIT Nº 248, DE 20 DE AGOSTO DE 2019, E Nº 84, DE 29 DE JUNHO DE 2020.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018; Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 2019, arts. 161 a 182; Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

Relatório

Examina-se consulta interposta pela pessoa jurídica em epígrafe. Inicialmente, alega que sua atividade econômica é o comércio varejista de veículos novos, seminovos e peças automotivas, sendo tributada com base no lucro real e sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

2. Informa que, no desenvolvimento de suas atividades, utiliza-se muito de propaganda e publicidade pelos meios de mídias impressas, audiovisual, internet, rádio etc. e que tais despesas estão intimamente ligadas à sua geração de receitas. Afirma que aquelas são necessárias ao alcance de seus objetivos sociais e à obtenção de faturamento, sendo essenciais para o auferimento de receitas tributáveis pelas mencionadas contribuições.

3. De seguida, colaciona o art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e, por se tratar de despesas de propaganda e publicidade essenciais à obtenção de receitas, interroga se podem ser consideradas como *insumos* na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, para fins de creditamento.

4. Por último, efetua as declarações exigidas pelo art. 3º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

5. Esse é o relatório.

Fundamentos

6. A princípio, cumpre sublinhar que o feito em exame preenche os requisitos legais de admissibilidade, razão por que esta autoridade deve dele conhecer. Nada obstante, salienta-se que a consulta não sobrestá os prazos de recolhimento de tributo retido na fonte nem de entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de outras obrigações acessórias, tampouco sua solução convalida informações apresentadas no processo, e sem prejuízo do poder-dever da Administração Tributária de, por meio de procedimento fiscal, verificar o efetivo enquadramento do caso concreto na hipótese abrangida pela correspondente resposta, forte no art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 9º, 11 e 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

7. Neste sentido, recorde-se que, com efeito, o inciso II do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, permite a apuração de créditos da contribuições em apreço relativamente a "bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda".

8. Assinale-se que a matéria foi amplamente abordada pelo Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018, que apresenta, no âmbito desta Secretaria Especial, as principais repercussões decorrentes do julgamento, pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, do Recurso Especial representativo de controvérsia repetitiva nº 1.221.170/PR, da relatoria do festejado ministro Napoleão Maia, cujo aresto define o conceito de insumo para efeito de creditamento das referidas contribuições.

9. O aludido parecer dispõe nestes excertos:

6. Nos autos do Resp 1.221.170/PR, a recorrente, que se dedica à **industrialização** de produtos alimentícios, postulava em grau recursal direito de apurar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na forma do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, em relação aos seguintes itens:

“ Custos Gerais de Fabricação' (água, combustíveis, gastos com veículos, materiais de exames laboratoriais, materiais de proteção EPI, materiais de limpeza, ferramentas, seguros, viagens e conduções) e 'Despesas Gerais Comerciais' (combustíveis, comissão de vendas a representantes, gastos com veículos, viagens e conduções, fretes, prestação de serviços - PJ, **promoções e propagandas**, seguros, telefone, comissões)” (conforme relatado pela Ministra Assusete Magalhães, a fls. 110 do inteiro teor do acórdão)

[...]

8. Com base na tese acordada, consoante explica o Ministro Mauro Campbell em seu segundo aditamento ao voto (fls. 143 do inteiro teor do acórdão), o recurso especial foi parcialmente provido:

a) sendo considerados possíveis insumos para a atividade da recorrente, devolvendo-se a análise fática ao Tribunal de origem relativamente aos seguintes itens: “ ‘custos’ e ‘despesas’ com água, combustível, materiais de exames laboratoriais, materiais de limpeza e, agora, os equipamentos de proteção individual – EPI”;

b) **não sendo considerados insumos para a atividade da recorrente os seguintes itens:** “gastos com veículos, ferramentas, seguros, viagens, conduções, comissão de vendas a representantes, fretes (salvo na hipótese do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/03), prestações de serviços de pessoa jurídica, **promoções e propagandas**, telefone e comissões”.

[...]

18. Deveras, essa conclusão também fica patente na análise preliminar que os Ministros acordaram acerca dos itens em relação aos quais a recorrente pretendia creditar-se. Por ser a recorrente uma indústria de alimentos, os Ministros somente consideraram passíveis de enquadramento no conceito de insumos dispêndios intrinsecamente relacionados com a industrialização (“água, combustível, materiais de exames laboratoriais, materiais de limpeza e (...) equipamentos de proteção individual – EPI”), **excluindo de plano de tal conceito itens cuja utilidade não é aplicada nesta atividade** (“veículos, ferramentas, seguros, viagens, conduções, comissão de vendas a representantes, fretes (...), prestações de serviços de pessoa jurídica, **promoções e propagandas**, telefone e comissões”).

[...]

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.

(grifou-se)

10. Cabe invocar prejulgados que ostentam força vinculante no âmbito deste órgão, em conformidade com o art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, em que a Coordenação-Geral de Tributação já se pronunciou sobre a espécie. De feito, a Solução de Consulta Cosit nº 248, de 20 de agosto de 2019, preconiza :

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.**

[...]

Relatório

3. Ao final, a consulente questiona:

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 a (A) **Despesas com marketing e publicidade**; [...]

[...]

Fundamentos

[...]

6.2. Em face da atuação na atividade comercial de revenda de bens descrita na consulta, constata-se que **inexiste 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 [...]**

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**).

(destacou-se)

11. Outrossim, a ementa da Solução de Consulta Cosit nº 84, de 29 de junho de 2020, preceitua:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESA DE PUBLICIDADE. REVENDA DE BENS. INSUMOS. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há créditos da Cofins sobre insumos na atividade de comercialização de bens, já que a hipótese de apuração de créditos sobre insumos está relacionada às atividades de fabricação ou produção de bens e de prestação de serviços.

As despesas de propaganda relacionadas à atividade de revenda de bens não geram direito a crédito da Cofins, em razão de não serem consideradas insumos nem se enquadrarem em qualquer outra hipótese de creditamento prevista na legislação vigente.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 218, DE 6 DE AGOSTO DE 2014.

NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESA DE PUBLICIDADE. LOCAÇÃO DE BENS. INSUMOS. CRÉDITOS.

A modalidade de creditamento da Cofins relativa à aquisição de insumos aplica-se apenas às atividades de “prestação de serviços e produção ou

fabricação de bens ou produtos destinados à venda”, não alcançando a atividade de locação de bens.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 510, DE 19 DE OUTUBRO DE 2017.

NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESA DE PUBLICIDADE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA MECÂNICA, LAVAGEM DE MOTOCICLETAS E INTERMEDIÇÃO DE NEGÓCIOS. INSUMOS. CRÉDITOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

As despesas de publicidade não configuram elementos essenciais ou relevantes para as atividades de prestação de serviços de assistência mecânica, lavagem de motocicletas e intermediação de negócios e, por conseguinte, não geram direito a crédito da Cofins na modalidade aquisição de insumos nem se enquadram em qualquer outra hipótese de creditamento prevista na legislação vigente.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA AO PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 5, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2018

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018; IN RFB nº 1.911, de 2019, arts. 171 e 172.

12. Neste sentido, remete-se à leitura da Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, a qual regulamenta as contribuições em questão e que dispõe sobre os créditos cabíveis no regime de apuração não cumulativa nos seus arts. 161 a 182, nomeadamente.

Conclusão

13. Diante de todo o exposto, tendo em atenção a referibilidade dos aludidos prejudgados à hipótese concernente ao presente feito, depreende-se que as despesas de propaganda e publicidade não geram direito a desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas para pessoas jurídicas que, como na espécie dos autos, exercem atividade comercial, eis que tais dispêndios não configuram insumos relativamente a esta, nos termos do entendimento do Superior Tribunal de Justiça consolidado em sede do julgamento do Recurso Especial Repetitivo nº 1.221.170/PR, nem se enquadram em qualquer outra modalidade de creditamento prevista na legislação de regência.

14. É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

(Assinatura digital)

ROBERTO PETRÚCIO HERCULANO DE ALENCAR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

15. Forte no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, declaro a vinculação deste decisório com as Soluções de Consulta Cosit nº 248, de 20 de agosto de 2019, e nº 84, de 29 de junho de 2020, que, por brevidade, passam a fazer parte integrante, inseparável e complementar do presente ato, como se nele estivessem inteiramente reproduzidas, para todos os fins de direito.

16. Publique-se e intime-se.

(Assinatura digital)

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação