



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
 SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL
 1ª REGIÃO FISCAL

PROCESSO Nº	SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 196, de 26 de junho de 2006
INTERESSADO	CNPJ/CPF
DOMICÍLIO FISCAL	

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ementa: Refinaria de petróleo. Distribuidoras.

A Cofins têm como base de cálculo o valor do faturamento e todos os custos devem ser considerados ao se elaborar o preço de venda ou de transferência.

A Cofins é devida pela Refinaria Petróleo Brasileiro S.A.- Petrobrás, não havendo previsão de lançar o valor de tal contribuição pela filial, comerciante atacadista.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.336, de 2001; Lei nº 9.718, de 1998; IN SRF nº 422, de 2004.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ementa: Refinaria de petróleo. Distribuidoras.

A Contribuição para o PIS/Pasep têm como base de cálculo o valor do faturamento e todos os custos devem ser considerados ao se elaborar o preço de venda ou de transferência.

A Contribuição para o PIS/Pasep é devida pela Refinaria Petróleo Brasileiro S.A.- Petrobrás, não havendo previsão de lançar o valor de tal contribuição pela filial, comerciante atacadista.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.336, de 2001; Lei nº 9.718, de 1998; IN SRF nº 422, de 2004.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ementa: Refinaria de petróleo. Distribuidoras.

São contribuintes da Cide/Combustível o produtor, o formulador (conforme definido no parágrafo único, do art. 2º, da Lei nº 10.336, de 2001) e o importador, pessoa física ou jurídica, dos combustíveis líquidos relacionados no art. 3º da lei em tela. Na relação entre a Refinaria Petróleo Brasileiro S.A.- Petrobrás e filial distribuidora, o contribuinte é a Refinaria;

Com relação à Cide/Combustível, o custo da mercadoria não afeta a base de cálculo, haja vista esta ser a unidade de medida adotada na Lei nº 10.336, de 2001, em seu art. 5º, para os produtos de que trata o art. 3º.

A Cide/Combustível é devida pela Refinaria Petróleo Brasileiro S.A.- Petrobrás, não havendo previsão de lançar o valor de tal contribuição pela filial, comerciante atacadista.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.336, de 2001; Lei nº 9.718, de 1998; IN SRF nº 422, de 2004.

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, pessoa jurídica de direito público interno, apresenta consulta acerca dos tributos: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide/Combustível), Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. Informa que a Lei Complementar nº 63, de 1990, concede aos Municípios poderes de fiscalização na hipótese de transferência constitucional de renda que específica.
3. Desta forma, coloca que a consulta formulada XXXXX que gerou a Solução de Consulta nº 131, de 20 de outubro de 2006, não esclareceu o que realmente vem ocorrendo

quando das emissões das notas fiscais de transferência de todos os combustíveis destinados ao Estado de XXXXXX, da Refinaria Petróleo Brasileiro S.A.- Petrobrás, situada em Paulínia/SP, para sua filial estabelecida em XXXXX.

4. Explica que nas notas fiscais anexas, às fls. 38 a 41, emitidas em 03/2005, o valor do litro da “Gasolina Tipo A” foi transferido da Refinaria de Paulínia-SP por R\$ 0,369 (trinta e seis centavos e nove centésimos) e o “Óleo Diesel” a R\$ 0,400 (quarenta centavos) continuando a emitir nestes níveis de preços até a presente data, sem, entretanto, agregar ao custo destes produtos os custos das contribuições - Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins e Cide -, da qual, conforme alega a Consulente, é, legalmente, a única devedora, provocando, assim, aumento ilegítimo do Valor Adicionado e do Índice de ICMS do Município que possui a filial da Petrobrás em XXXXX.

5. Acrescenta que a Refinaria situada em Paulínia possui Código de Atividade Econômica: 23.20-500 - refino de petróleo, e que a filial, situada em XXXX, possui o Código: 51.51-9-001 - comércio atacadista de álcool carburante, gasolina e demais derivados de petróleo - exceto transportador retalhista (TRR) e lubrificantes.

6. No tocante à legislação relacionada à tributação dos combustíveis, menciona:

- Cide: devida pelo estabelecimento produtor, exigida conforme estabelece a Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001, alterada pela Lei nº 10.866, de 4 de maio de 2004.

- Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins: devida pelo estabelecimento produtor, exigida conforme estabelece a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

7. A Nota Técnica da Agência Nacional do Petróleo - ANP, anexada às fls. 11 a 25, traz o seguinte esclarecimento: *“Com relação às vendas de combustíveis, a partir da Lei nº 9.990/00, de 21 de julho de 2000, extinguiu-se a substituição tributária para o PIS/Pasep e Cofins da gasolina A, diesel e GLP, e o recolhimento dessas contribuições passou a ser feito em única vez na refinaria...”*. Continua a Nota: *“Até a introdução da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), editada pela Emenda Constitucional nº 33, ..., mesmo não se tratando propriamente de um tributo, incide sobre o preço dos derivados nas refinarias, recolhida unicamente pela Petrobrás.”*

8. Acrescenta que a Refinaria de Paulínia/SP não está computando, nos custos de seus produtos, as contribuições aqui já referidas, cujo pagamento é de responsabilidade única da refinaria, como a legislação indica. Argumenta que não pode a refinaria repassar este ônus tributário a uma filial que sequer é refinaria estabelecida em outro Estado, no caso XXXXX. Ao repassar este ônus à filial XXXX ocorre uma significativa distorção no Valor Adicionado criado neste Município, dando início às irregularidades contábeis que provocam injustiças na distribuição das receitas tributárias oriundas do ICMS destinadas aos Municípios XXXX, sendo o motivo da formulação desta consulta.

9. Isto posto, pergunta:

a) A Refinaria Petróleo Brasileiro S.A. - Petrobrás -, inscrita no CNPJ nº 33.000.167/0643-47, situada em Paulínia/SP, sob o Código de Atividade Econômica: 23.20-500 - refino de petróleo,

pela legislação federal vigente desde 2003, é a única responsável pelo pagamento das Contribuições para o PIS/Pasep, Cofins e Cide?

b) Para compor os custos dos combustíveis com a finalidade de se achar o preço de transferência (matriz para filial) a Refinaria tem norma legal ou ato da Receita Federal que a beneficie dispensando-a de computar no custo da mercadoria produzida os valores das contribuições federais? Isto é, se é a Refinaria que deve assumir legalmente o ônus das contribuições federais, tal ônus não deve compor o custo da mercadoria produzida para fins de preço de transferência?

c) Existe ato legal ou administrativo que autorize a filial da Petróleo Brasileiro S.A. - Petrobrás, inscrita no CNPJ nº XXXXXX, situada em XXXXXX, com o Código de Atividade Econômica: 51.51-9-001 - comércio atacadista de álcool carburante, gasolina e demais derivados de petróleo - exceto transportador retalhista (TRR) e lubrificantes (ou seja, atividade de distribuição), lançar o valor das contribuições para o PIS/Pasep, Cofins e Cide, que são legalmente de responsabilidade da Refinaria de Paulínia/SP ?

10. Por fim, ressalta que a presente consulta não trata, em hipótese alguma, de recurso ou pedido de reconsideração da Solução de Consulta nº 131, de 2006, pois além de que as partes não são as mesmas, o objeto é outro, tendo sido feita referência à Solução de Consulta apenas como subsídio desta consulta especificamente.

FUNDAMENTOS LEGAIS

11. Trata a presente consulta acerca dos tributos: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide/Combustível), Contribuição para o PIS/Pasep e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), referentes à tributação de combustíveis.

12. A fim de se facilitar o entendimento do que segue, reproduzir-se-á cada uma das indagações colocadas pela Consulente, com seus respectivos comentários:

a) A Refinaria Petróleo Brasileiro S.A. - Petrobrás -, inscrita no CNPJ nº 33.000.167/0643-47, situada em Paulínia/SP, sob o Código de Atividade Econômica: 23.20-500 - refino de petróleo, pela legislação federal vigente desde 2003, é a única responsável pelo pagamento das Contribuições para o PIS/Pasep, Cofins e Cide ?

13. Primeiramente, com relação à Cide/Combustível, tem-se a seguinte determinação quanto aos seus contribuintes, na Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001:

Art. 2º São contribuintes da Cide o produtor, o formulador e o importador, pessoa física ou jurídica, dos combustíveis líquidos relacionados no art. 3º. (negritou-se)

Parágrafo único. Para efeitos deste artigo, considera-se formulador de combustível líquido, derivados de petróleo e derivados de gás natural, a pessoa jurídica, conforme definido pela Agência Nacional do Petróleo (ANP) autorizada a exercer, em Plantas de Formulação de Combustíveis, as seguintes atividades:

I - aquisição de correntes de hidrocarbonetos líquidos;

II - mistura mecânica de correntes de hidrocarbonetos líquidos, com o objetivo de obter gasolinas e diesel;

III - armazenamento de matérias-primas, de correntes intermediárias e de combustíveis formulados;

IV - comercialização de gasolinas e de diesel; e

V - comercialização de sobras de correntes.

...

Art. 3º A Cide tem como fatos geradores as operações, realizadas pelos contribuintes referidos no art. 2º, de importação e de comercialização no mercado interno de:

I – gasolinas e suas correntes;

II - diesel e suas correntes;

III – querosene de aviação e outros querosenes;

IV - óleos combustíveis (fuel-oil);

V - gás liquefeito de petróleo, inclusive o derivado de gás natural e de nafta; e

VI - álcool etílico combustível.

...

Art. 11. É responsável solidário pela Cide o adquirente de mercadoria de procedência estrangeira, no caso de importação realizada por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora.

14. A Instrução Normativa SRF nº 422, de 17 de maio de 2004, que dispõe sobre a incidência, apuração e exigência da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico instituída pela Lei nº 10.336, de 2001 (Cide-Combustíveis), também traz a mesma determinação.

15. Portanto, são contribuintes da Cide/Combustível o produtor, o formulador (conforme definido no parágrafo único, do art. 2º, da Lei nº 10.336, de 2001) e o importador, pessoa física ou jurídica, dos combustíveis líquidos relacionados no art. 3º da lei em tela. No caso de importação, há, ainda, previsão de responsabilidade solidária, conforme art. 11 da referida lei.

16. Desta forma, na relação entre a Refinaria situada em Paulínia, que possui Código de Atividade Econômica: 23.20-500 - refino de petróleo, e a filial, situada em XXXXX, que possui o Código: 51.51-9-001 - comércio atacadista de álcool carburante, gasolina e demais derivados de petróleo - exceto transportador retalhista (TRR) e lubrificantes, o contribuinte da Cide/Combustível é a Refinaria Petróleo Brasileiro S.A.- Petrobrás.

17. No tocante à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, a atual redação da Lei nº 9.718, de 1998, também estabelece que tais contribuições são devidas pelos produtores e importadores, conforme segue:

Art. 4º As 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) (negritou-se)

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)

IV – sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades.(Incluído pela Lei nº 9.990, de 2000)

--

18. Quanto ao segundo questionamento, segue, primeiramente, a indagação da Consulente:

b) Para compor os custos dos combustíveis com a finalidade de se achar o preço de transferência (matriz para filial) a Refinaria tem norma legal ou ato da Receita Federal que a beneficie dispensando-a de computar no custo da mercadoria produzida os valores das contribuições federais? Isto é, se é a Refinaria que deve assumir legalmente o ônus das contribuições federais, tal ônus não deve compor o custo da mercadoria produzida para fins de preço de transferência?

19. Com relação à Cide/Combustível, o custo da mercadoria não afeta a base de cálculo, haja vista esta ser a unidade de medida adotada na Lei nº 10.336, de 2001, em seu art. 5º, para os produtos de que trata o art. 3º, conforme segue:

Art. 4º A base de cálculo da Cide é a unidade de medida adotada nesta Lei para os produtos de que trata o art. 3º, na importação e na comercialização no mercado interno.

20. Por outro lado, o mesmo não ocorre com a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, posto que tais contribuições têm como base de cálculo o valor do faturamento e todos os custos devem ser considerados ao se elaborar o preço de venda ou de transferência.

21. Ainda, com relação a quem deve assumir o ônus das contribuições em voga, tem-se que o art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, em sua versão original, estabelecia:

Art 4º As refinarias de petróleo, relativamente às vendas que fizerem, ficam obrigadas a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, as contribuições a que se refere o art. 2º, devidas pelos distribuidores e comerciantes varejistas de combustíveis derivados de petróleo, inclusive gás.

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, a contribuição será calculada sobre o preço de venda da refinaria, multiplicado por quatro. (negritou-se)

22. Esse dispositivo unificou a legislação relativa a sistemática de **substituição tributária** para os distribuidores e comerciantes varejistas de combustíveis derivados de petróleo, em relação às suas contribuições 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, que passaram a ser recolhidas diretamente pelas refinarias de petróleo, ao efetuarem as vendas dos mencionados combustíveis àquelas pessoas jurídicas.

23. Como se vê, as refinarias eram responsáveis por cobrar e recolher as contribuições que seriam devidas pelos distribuidores e varejistas em operações futuras de revenda, ou seja, devidas por fatos geradores ainda a ocorrer.

24. Já a **tributação concentrada** — ou monofásica, consoante aludem diversos diplomas legais —, diferencia-se da substituição tributária pela não existência de sujeito passivo responsável por fato gerador que venha a ocorrer futuramente.

25. Caracteriza-se, a tributação monofásica, pela ocorrência da tributação uma única vez (§ 4º, art. 149 da CF) dentro de um ciclo de comercialização de um produto (geralmente no produtor ou no importador), oportunidade em que incide com alíquota concentrada.

26. Nos demais elos do ciclo de comercialização (atacadistas e varejistas, por exemplo), a tributação ocorre com alíquota zero, ou seja, toda a tributação, de fato, ocorre no contribuinte produtor ou importador, sem que sejam substituídos os atacadistas e varejistas e para os demais contribuintes não ocorre a tributação.

27. A técnica de substituição tributária para combustíveis, tratada no art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, em sua versão original, acima transcrita, perdurou até 30 de junho de 2000, quando a Medida Provisória nº 1.991-15, de 10 de março de 2000, impôs modificações à Lei antes mencionada:

Art 2º Os arts. 3º, 4º, 5º e 6º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passam a vigorar com a seguinte redação:

...

Art. 4º As 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 pelas refinarias de petróleo serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:(negritou-se)

I - três inteiros e vinte e cinco centésimos por cento e quinze por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gasolina automotiva e de gás liquefeito de petróleo - GLP;

II - dois inteiros e oito décimos por cento e treze por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de óleo diesel;

III - sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades.

...

*Art. 43. Ficam **reduzidas a zero** as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de:*

*I - gasolina automotiva, óleo diesel e GLP, **auferida por distribuidores e comerciantes varejistas.***

...

Art. 46. Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

...

*II - no que se refere à **nova redação dos arts. 4º a 6º da Lei nº 9.718**, de 1998, e ao **art. 43 desta Medida Provisória**, em relação aos **atos geradores ocorridos a partir de 1º de julho de 2000**, data em que cessam os efeitos das normas constantes dos arts. 4º a 6º da Lei nº 9.718, de 1998, **em sua redação original**, e dos arts. 4º e 5º desta Medida Provisória. (negritou-se)*

...

28. Portanto, a referida MP extinguiu a **substituição tributária** antes existente para os combustíveis, passando a prescrever hipótese de **tributação concentrada** em uma determinada operação do ciclo produtivo (auferimento de receita pelas refinarias de petróleo), desonerando as demais (auferimento de receita pelos distribuidores e varejistas).

29. Não há que se falar, nesse caso, em fatos geradores futuros: ocorrendo o fato gerador, dá-se a tributação correspondente; em outras palavras, havendo auferimento de receita pelas refinarias, aplicava-se as alíquotas previstas pela MP nº 1.991-15, de 2000, na redação que deu ao art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998; se o fato gerador ocorrido era o auferimento de receita por distribuidor ou comerciante varejista, a alíquota aplicável era a do art. 43 da mesma Medida Provisória.

30. Posteriormente, outras Medidas Provisórias e Leis, entre elas a Lei nº 9.990, de 2000, alteraram as alíquotas aplicáveis, sem, contudo, alterar as diretrizes introduzidas pela MP nº 1.991-15, de 2000.

31. Atualmente, a concentração de alíquotas ainda é dada pelo art. 4º da Lei nº 9.718, de 1998, porém, com redações impostas por vários outros diplomas legais, conforme já transcrito acima.

32. Já a desoneração para as receitas auferidas pelos comerciantes varejistas e distribuidores é matéria regulada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, ainda vigente por força do disposto no art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2001:

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:

I - gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e GLP, auferida por distribuidores e comerciantes varejistas;

II - álcool para fins carburantes, quando adicionado à gasolina, auferida por distribuidores;

III - álcool para fins carburantes, auferida pelos comerciantes varejistas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às hipóteses de venda de produtos importados, que se sujeita ao disposto no art. 6º da Lei nº 9.718, de 1998.

33. Assim, as receitas de venda de gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e GLP, não se sujeitam à técnica de substituição tributária para fins de contribuição ao PIS/Pasep e de Cofins, mas à tributação concentrada, também dita “monofásica”, com concentração nos produtores e importadores, e desoneração para os distribuidores e varejistas pela aplicação de alíquota zero.

34. Por fim, segue a última pergunta:

c) Existe ato legal ou administrativo que autorize a filial da Petróleo Brasileiro S.A. - Petrobrás, inscrita no CNPJ nº 33.000.167/0021-50, situada em XXXXXX, com o Código de Atividade Econômica: 51.51-9-001 - comércio atacadista de álcool carburante, gasolina e demais derivados de petróleo - exceto transportador retalhista (TRR) e lubrificantes (ou seja, atividade de distribuição), lançar o valor das contribuições para o PIS/Pasep, Cofins e Cide, que são legalmente de responsabilidade da Refinaria de Paulínia/SP ?

35. Diante do exposto, tem-se que não existe tal ato, sendo que a Contribuição para o PIS/Pasep, a Cofins e a Cide/Combustível são devidas pela Refinaria Petróleo Brasileiro S.A.-Petrobrás, não havendo previsão de lançar o valor das contribuições em voga pela filial comerciante atacadista.

CONCLUSÃO

36. Isto posto, conclui-se que:

- a) são contribuintes da Cide/Combustível o produtor, o formulador (conforme definido no parágrafo único, do art. 2º, da Lei nº 10.336, de 2001) e o importador, pessoa física ou jurídica, dos combustíveis líquidos relacionados no art. 3º da lei em tela. Portanto, na relação entre a Refinaria Petróleo Brasileiro S.A.- Petrobrás e filial distribuidora, o contribuinte é a Refinaria;
- b) com relação à Cide/Combustível, o custo da mercadoria não afeta a base de cálculo, haja vista esta ser a unidade de medida adotada na Lei nº 10.336, de 2001, em seu art. 5º, para os produtos de que trata o art. 3º. Por outro lado, o mesmo não ocorre com a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, posto que tais contribuições têm como base de cálculo o valor do faturamento, e todos os custos devem ser considerados ao se elaborar o preço de venda ou de transferência;
- c) as Contribuições para o PIS/Pasep, a Cofins e a Cide/Combustível são devidas pela Refinaria Petróleo Brasileiro S.A.- Petrobrás, não havendo previsão de lançar o valor das contribuições em voga pela filial comerciante atacadista.

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Encaminhe-se o processo à Seção de Orientação e Análise Tributária – Saort da DRF em XXXXX, para ciência à interessada e à Seção de Fiscalização.

Desta solução de consulta não cabe recurso nem pedido de reconsideração. Cabe, entretanto, recurso de divergência à Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), no prazo de 30 dias contados da ciência deste ato ou da publicação da solução que gerou a divergência, mediante prova de solução diversa relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, sem efeito suspensivo.

CARMEN PACHECO TEMPONI RIBEIRO CECHIN

Superintendente