Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 11 - Cosit

Data 17 de março de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. REGIME DE COBRANÇA CONCENTRADA NA PESSOA JURÍDICA FABRICANTE OU IMPORTADORA. ALÍQUOTA APLICÁVEL SOBRE A RECEITA DO FABRICANTE AUFERIDA NA REVENDA DIRETA A CONSUMIDORES FINAIS DE PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA.

A Cofins incidirá sob a alíquota diferenciada de 9,5% (nove inteiros e cinco décimos por cento) sobre a receita auferida por fabricante de pneus e câmaras de ar de borracha com a sua revenda direta a consumidores finais, inclusive na hipótese de, no peculiar modelo de negócios da consulente, tais bens serem por esta adquiridos mediante recompra dos seus distribuidores atacadistas e varejistas, para os quais essa mesma pessoa jurídica fabril os tenha alienado inicialmente.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.485, de 2002, art. 5º; Lei nº 11.727, de 2008, art. 24; Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 2019, art. 387.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

NÃO CUMULATIVIDADE. REGIME DE COBRANÇA CONCENTRADA NA PESSOA JURÍDICA FABRICANTE OU IMPORTADORA. ALÍQUOTA APLICÁVEL SOBRE A RECEITA DO FABRICANTE AUFERIDA NA REVENDA DIRETA A CONSUMIDORES FINAIS DE PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA.

A Contribuição para o PIS/Pasep incidirá sob a alíquota diferenciada de 2% (dois por cento) sobre a receita auferida por fabricante de pneus e câmaras de ar de borracha com a sua revenda direta a consumidores finais, inclusive na hipótese de, no peculiar modelo de negócios da consulente, tais bens serem por esta adquiridos mediante recompra dos seus distribuidores atacadistas e varejistas, para os quais essa mesma pessoa jurídica fabril os tenha alienado inicialmente.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.485, de 2002, art. 5º; Lei nº 11.727, de 2008, art. 24; Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 2019, art. 387.

Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação tributária federal, interposta pela pessoa jurídica acima identificada, que informa ser fabricante e importadora de pneus novos e câmaras de ar, os quais estão submetidos à tributação concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do art. 5º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002.

2. Alega que, atualmente, seu modelo de negócios contempla a venda de produtos para outros atacadistas e varejistas, os quais, por seu turno, os revendem aos consumidores finais. Afirma pretender iniciar operação de revendas **on-line**, por meio de plataforma de **e-commerce** própria, a partir da qual revenderia pneus diretamente aos consumidores finais.

3. No entanto, informa não pretender remeter os produtos diretamente de sua fábrica para consumidores finais espalhados por todo o País, pois o tempo de entrega seria incompatível com a agilidade exigida por uma operação de **e-commerce**. E que, para evitar tal obstáculo, planeja realizar a operação de **e-commerce** da seguinte forma:

- passo 1: os pneus são vendidos e remetidos fisicamente para seus distribuidores atacadistas e varejistas, como se se tratasse de pneus destinados à revenda por estes comerciantes. Alega que, neste caso, a consulente ficará sujeita à incidência concentrada dos tributos em questão, sob a alíquota de 11,5% (onze inteiros e cinco décimos por cento), a teor do caput do art. 5º da Lei nº 10.485, de 2002;

- passo 2: a consulente recompra uma parcela dos pneus já vendidos e entregues fisicamente a seus distribuidores, parcela esta que não lhe será devolvida fisicamente, para que os produtos permaneçam geograficamente próximos dos potenciais consumidores finais usuários da plataforma de **e-commerce**. Defende que, nesta hipótese, ficarão reduzidas a 0 (zero) as alíquotas das contribuições relativamente à receita auferida pelos distribuidores com a revenda dos produtos para a peticionante, por força do parágrafo único do art. 5º da Lei nº 10.485, de 2002, pelo que esta não aproveitará créditos nessa recompra de pneus;

- passo 3: a interessada revende os pneus (recomprados dos seus distribuidores) a consumidores finais, a partir da sua plataforma de **e-commerce**; e

- passo 4: os consumidores finais usuários da plataforma de **e-commerce** dirigem-se até o estabelecimento do distribuidor da consulente que lhes for indicado, por proximidade geográfica, para instalação dos pneus, concluindo a transação.

4. Argui ter dúvida sobre as alíquotas tributárias aplicáveis no momento em que revender pneus que foram recomprados pela consulente dos seus próprios distribuidores, destinados a consumidores finais usuários da plataforma de **e-commerce** (passo 3)

5. Na revenda de pneus a consumidores finais em operação de **e-commerce**, entende que estará agindo indiscutivelmente como varejista, pois terá recomprado esses produtos de seus distribuidores, ficando essa operação sujeita à incidência da alíquota zero prevista no parágrafo único do art. 5º da Lei nº 10.485, de 2002.

6. Articula que, todavia, o **caput** do art. 5º da Lei nº 10.485, de 2002, comporta a interpretação de que, mesmo na hipótese de revenda de pneus a consumidores finais, a consulente estaria sujeita à alíquota concentrada de 11,5% (onze inteiros e cinco décimos por cento), própria do regime concentrado de tributação, pois, apesar de estar agindo como varejista nesses casos, esta não deixa de ser fabricante e importadora de pneus.

7. Ressalta que, examinando situações pretensamente semelhantes à ora descrita, embora não idênticas, esta Coordenação-Geral entendeu que a aplicação da alíquota tributária concentrada deve ser aferida venda por venda, e não em função da natureza da pessoa jurídica, sendo cabível a aplicação da alíquota zero nos casos em que uma fabricante e/ou importadora atuar como comerciante atacadista, colacionando tão somente as ementas das Soluções de Consulta Cosit nº 129 e nº 149, de 14 e 24 de setembro de 2018, respectivamente.

8. Diante do exposto, interroga se está correto seu entendimento de que é cabível a redução a zero das alíquotas das mencionadas contribuições, prevista no parágrafo único do art. 5º da Lei nº 10.485, de 2002, quando, a partir de plataforma de **e-commerce**, a consulente revender, para consumidores finais, pneus e câmaras de ar que recomprou dos seus distribuidores atacadistas e varejistas, para os quais os alienara inicialmente com aplicação das alíquotas concentradas a que se refere o caput do art. 5º do mesmo diploma legal.

9. A final, os causídicos prestam as declarações exigidas pelo art. 3º, § 2º, II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Fundamentos

10. O objetivo do instituto da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária

aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar sanções decorrentes do desatendimento das referidas obrigações. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

11. A consulta corretamente formulada produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

12. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, 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, ações ou classificações fiscais procedidas pela consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos aos quais, em tese, se aplica a solução de consulta.

13. Os processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária relativos aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil - RFB - são atualmente disciplinados pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. A Solução de Consulta Cosit, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB e respalda o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por ela abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

14 Preenchidos os requisitos para a formulação de consulta previstos na IN RFB nº 1.396, de 2013, passa-se à análise do mérito.

15. Preliminarmente, assinale-se que um exame mais acurado do inteiro teor das Soluções de Consulta invocadas pela peticionária — e não apenas de suas ementas — patenteia a nítida dessemelhança fática e jurídica entre a matéria ora em apreço e aqueles decisórios, mormente porque há dispositivo legal específico que clarifica a questão aqui aventada, como se demonstra abaixo.

16. Sendo assim, adentrando-se no mérito deste processo, recorde-se que a Lei nº 10.485, de 2002, preconiza como segue:

> Art. 5º As pessoas jurídicas fabricantes e as importadoras dos produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras de ar de borracha), da TIPI, relativamente às vendas que fizerem, ficam sujeitas ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às alíquotas de 2% (dois por cento) e 9,5% (nove inteiros e cinco décimos por cento), respectivamente. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

> Parágrafo único. Fica reduzida a 0% (zero por cento) a alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, relativamente à receita bruta da venda dos produtos referidos no caput, auferida por comerciantes atacadistas e varejistas.[1]

17. O art. 24 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, trata da aquisição de produtos sujeitos a alíquotas concentradas, quando efetuada por fabricantes ou importadores desses produtos, conforme abaixo:

> Art. 24. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, produtora ou fabricante dos produtos relacionados no § 1º do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, pode descontar créditos relativos à aquisição desses produtos de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação.
>
> § 1º Os créditos de que trata o caput deste artigo correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos pelo vendedor em decorrência da operação.
>
> § 2º Não se aplica às aquisições de que trata o caput deste artigo o disposto na alínea *b* do inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

18. Acentue-se que o inciso V do aludido § 1º do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, refere-se a pneus novos e câmaras de ar de borracha:

> Art. 2º [...]
>
> § 1º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)
>
> [...]
>
> V - no caput do art. 5º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda dos produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da TIPI; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

19. Verifica-se que, em exceção à regra de vedação de creditamento concernente à revenda de produtos sujeitos à alíquotas concentradas em etapa anterior, de que cuida o art. 3º, **caput**, I, "b", da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, a supratranscrita previsão legal permite ao fabricante creditar-se do valor das contribuições incidentes sobre a aquisição dos produtos em tela, já que, ao efetuar a revenda destes, a pessoa jurídica fabril deverá aplicar novamente as alíquotas diferenciadas, na forma do **caput** do art. 5º da Lei nº 10.485, de 2002.

20. Depreende-se da leitura do supracitado art. 24 da Lei nº 11.727, de 2008, que o fato de a fabricante de produtos sujeitos a tributação concentrada efetuar a aquisição destes junto a outra pessoa jurídica, para fins de revenda, não tem o condão de alterar a sua

[1] Cfr. art. 387, I e II, da Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019.

natureza jurídica para a de comerciante relativamente a tal operação, para fins de aplicação da alíquota zero disposta no parágrafo único do art. 5º da Lei nº 10.485, de 2002.

21. Nesse ponto, cabe destacar que o fabricante ou importador, mesmo no caso de venda ao comerciante varejista ou diretamente ao consumidor final, está sujeito à incidência de alíquotas concentradas das contribuições em tela, visto que a legislação não deu tratamento diferenciado a essas operações.

22. Ademais, observe-se que, na espécie, como a aquisição dos produtos pela consulente se dá junto a seus distribuidores atacadistas e varejistas, ela não faz jus ao crédito de que trata o art. 24 da Lei nº 11.727, de 2008, lembrando que estão reduzidas a zero as alíquotas das contribuições incidentes sobre a receita bruta da venda dos produtos em questão auferida por comerciantes, ao abrigo do parágrafo único do art. 5º da Lei nº 10.485, de 2002.

Conclusão

23. Diante do exposto, responde-se à consulente que: a Cofins e a Contribuição para o PIS/Pasep incidirão sob as alíquotas diferenciadas de 9,5% (nove inteiros e cinco décimos por cento) e 2% (dois por cento), respectivamente, sobre a receita auferida por fabricante de pneus e câmaras de ar de borracha com a sua revenda direta a consumidores finais, inclusive na hipótese de, no peculiar modelo de negócios da peticionante, tais bens serem por esta adquiridos mediante recompra dos seus distribuidores atacadistas e varejistas, para os quais essa mesma pessoa jurídica fabril os tenha alienado inicialmente.

Assinado digitalmente
FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF04

Assinado digitalmente
RAUL KLEBER GOMES DE SOUSA
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