



Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 6ª RF

SRRF06/Disit

Fls. 1

Solução de Consulta nº 6.013 - SRRF06/Disit

Data 11 de junho de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. FICAM RESSALVADAS INTERPRETAÇÕES EM SENTIDO CONTRÁRIO CONSTANTES DE ATO NORMATIVO OU INTERPRETATIVO SUPERVENIENTE.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. MERCADORIAS IMPORTADAS. ARMAZENAGEM E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDAS. DESCONTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Está autorizado o desconto de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep em relação aos dispêndios com armazenagem, bem como com frete na operação de venda, de mercadoria importada, desde que a armazenagem, ou o frete na operação de venda, seja contratada junto a pessoa jurídica domiciliada no Brasil e que a mercadoria seja encaminhada diretamente do armazém para o adquirente, além de serem cumpridos os demais requisitos da legislação de regência.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 241, DE 19 DE MAIO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, IX, c/c art. 15, inciso II.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

NÃO CUMULATIVIDADE. MERCADORIAS IMPORTADAS. ARMAZENAGEM E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDAS. DESCONTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Está autorizado o desconto de créditos da não cumulatividade da Cofins em relação aos dispêndios com armazenagem, bem como com frete na operação de venda, de mercadoria importada, desde que a armazenagem, ou o frete na operação de venda, seja contratada junto a pessoa jurídica domiciliada no Brasil e que a mercadoria seja

encaminhada diretamente do armazém para o adquirente, além de serem cumpridos os demais requisitos da legislação de regência.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 241, DE 19 DE MAIO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, IX.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

PROCESSO DE CONSULTA SOBRE A INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL. INEFICÁCIA PARCIAL.

Não produz efeitos a consulta que não identifica os dispositivos da legislação tributária e aduaneira cuja aplicação enseja dúvidas.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 95, de 1998, art. 12, parágrafo único; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, II.

Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, apresentada nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, pela pessoa jurídica acima identificada, que informa ter como atividade a “distribuição, comercialização e importação de cosméticos, produtos de higiene, beleza, estética, manicure, pedicure e correlatos, perfumes, toucador, complementos e suplementos alimentícios humanos, malas, bolsas, mochilas, estojos, cases, nécessaires e clutches, Digital Vídeo Disks-DVDs, fitas de vídeo e livro com instruções e dicas, de caráter teórico-prático, sobre tratamento de saúde e beleza” (*sic*).

2. A interessada esclarece que sua consulta refere-se à possibilidade de, na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, descontar créditos relativos a suas despesas com frete e armazenagem das mercadorias que comercializa, diante da decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR segundo a sistemática dos recursos repetitivos, prevista no art. 543-C do antigo Código de Processo Civil - CPC (art. 1.036 do novo CPC).

3. Relata que, na referida decisão, o STJ elegeu os critérios da essencialidade e da relevância do insumo no processo produtivo, para então definir se o contribuinte faz ou não faz jus a apropriar-se do respectivo crédito.

4. Informa que, segundo o voto vencedor, proferido pela Ministra Regina Helena:

a) essencial “é o item do qual dependa e fundamentalmente, o produto ou serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do

serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;
e

b) relevante, é “o item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva, seja pela imposição legal, distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo empresário da aquisição na produção ou na execução do serviço”.

5. Comenta que, apesar de conceituar esses termos, a Ministra Regina Helena deixou claro que a análise da essencialidade e relevância deve ser feita caso a caso, uma vez que essas características dependem de provas.

6. Alega que, aplicando os conceitos definidos pela Ministra Regina Helena, ela (consulente) entende que o frete e a armazenagem são elementos essenciais e relevantes para o exercício de suas atividades, qual seja, comércio atacadista de mercadorias.

7. Argumenta que, por impeditivo lógico, não há como dissociar o frete e a armazenagem da sua atividade comercial, uma vez que esta, como fornecedora atacadista, precisa ter mercadorias em estoque (armazenagem) para fazer frente aos pedidos de seus clientes para, em seguida, entregá-las nos mais diversos locais do território nacional (frete).

8. Afirma que, nesse sentido, ela (consulente) entende que cumpre os requisitos definidos no mencionado acórdão para poder descontar os créditos relativos às despesas de frete e armazenagem na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, conforme previsto na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e na Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004.

9. Transcreve as ementas da Solução de Consulta Cosit nº 241, de 19 de maio de 2017, e do Acórdão Carf nº 3302-004.605, proferido pela 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Carf, no julgamento do processo 10882.720554/201082, na seção de 17 de julho de 2017.

10. Menciona como dispositivos legais que ensejaram a apresentação de sua consulta os seguintes dispositivos jurídicos: art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002; arts. 3º, IX, e 15, da Lei nº 10.833, de 2003; e art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004 (já revogada).

11. Isso posto, indaga:

1 - Os créditos relativos as despesas com frete e armazenagem na apuração da contribuição do PIS e COFINS poderão ser descontados pela CONSULENTE, considerando que tais atividades são essenciais e relevantes para consecução do objeto social?

2 - Sendo positiva a resposta ao questionamento acima, os créditos da Contribuição para o PIS e Cofins apurados e pagos a maior poderão ser objeto de restituição, nos termos da IN RFB 1717/17?

Fundamentos

12. A principal finalidade das consultas disciplinadas pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, é propiciar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Receita Federal dúvidas objetivas sobre a interpretação de dispositivos específicos da legislação tributária aplicáveis a fatos determinados de sua atividade.

13. 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 sua apresentação até o trigésimo dia subsequente à ciência de sua solução.

14. A solução da 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 pelo consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram adequadamente descritos os fatos aos quais, em tese, se aplica a solução de consulta.

15. A presente consulta refere-se:

a) à possibilidade de descontar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, previstos na Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, IX, c/c art. 15, inciso II, vinculados a receitas decorrentes da comercialização, no mercado interno, de mercadorias importadas pela pessoa jurídica que apura as referidas contribuições de forma não cumulativa; e

b) caso o referido desconto seja admissível, à possibilidade de restituição de créditos da Contribuição para o PIS e da Cofins apurados e pagos a maior, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017.

16. Inicialmente, cumpre transcrever os seguintes dispositivos da 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: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008)

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

(...)

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

II - 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 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

17. A Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) examinou a possibilidade de desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins referentes à armazenagem de mercadorias importadas na Solução de Consulta Cosit nº 241, de 19 de maio de 2017, que tem efeito vinculante no âmbito da Receita Federal em relação à interpretação a ser dada à referida hipótese, conforme previsto no art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

18. A mencionada Solução de Consulta Cosit nº 241, de 2017, cuja ementa foi publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 24 de maio de 2017, e cujo inteiro teor encontra-se disponível no site da Receita Federal na internet (<https://www.rfb.gov.br>), esclarece (destaques do original):

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. SERVIÇOS ADUANEIROS. FRETE INTERNO NA IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS. ARMAZENAGEM DE MERCADORIA IMPORTADA.

No regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep:

a) não é admitido o desconto de créditos em relação aos dispêndios com:

a.1) serviços aduaneiros;

a.2) frete interno referente ao transporte de mercadoria importada do ponto de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado até o estabelecimento da pessoa jurídica no território nacional; e

b) é admitido o desconto de créditos em relação aos dispêndios com armazenagem de mercadoria nacional ou importada, desde que contratada a armazenagem junto a pessoa jurídica domiciliada no Brasil e que a mercadoria seja encaminhada diretamente do armazém para o adquirente, e cumpridos os demais requisitos normativos.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, IX, e art. 15, II; Lei nº 10.865, de 2004, art. 7º e art. 15; IN SRF nº 327, de 2003, art. 4º e 5º.

Reforma a Solução de Consulta Cosit nº 121, de 2017, publicada no DOU de 13 de fevereiro de 2017.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. SERVIÇOS ADUANEIROS. FRETE INTERNO NA IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS. ARMAZENAGEM DE MERCADORIA IMPORTADA.

No regime de apuração não cumulativa da Cofins:

a) não é admitido o desconto de créditos em relação aos dispêndios com:

a.1) serviços aduaneiros;

a.2) frete interno referente ao transporte de mercadoria importada do ponto de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado até o estabelecimento da pessoa jurídica no território nacional; e

b) é admitido o desconto de créditos em relação aos dispêndios com armazenagem de mercadoria nacional ou importada, desde que contratada a armazenagem junto a pessoa jurídica domiciliada no Brasil e que a mercadoria seja encaminhada diretamente do armazém para o adquirente, e cumpridos os demais requisitos normativos.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 7º e art. 15; e IN SRF nº 327, de 2003, art. 4º e 5º. *Reforma a Solução de Consulta Cosit nº 121, de 2017, publicada no DOU de 13 de fevereiro de 2017.*

(...)

DOS GASTOS COM ARMAZENAGEM

20. Quanto às despesas com armazenagem de produtos importados, verifica-se que em relação à armazenagem de mercadorias há expressa previsão de direito a crédito pelo inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, para a Cofins, e pelo inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, para a Contribuição para o PIS/Pasep, transcritos acima.

20.1. Observe-se que se trata de previsão genérica de crédito em relação a despesas com armazenagem de mercadorias, abrangendo tanto armazenagem de mercadorias nacionais quanto de importadas.

20.2. Conforme o § 3º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, exige-se, para permissão do creditamento, que o serviço de armazenagem seja contratado junto a pessoa jurídica domiciliada no País, o que é o caso na presente consulta.

20.3. Por óbvio, o crédito referente à armazenagem só é cabível em relação a bens ou produtos acabados disponíveis para venda ou revenda imediata, já que a possibilidade de crédito está atrelada à venda do bem ou produto. Nesse sentido, para que se permita a apuração de crédito em relação aos gastos com armazenagem, a mercadoria terá que sair diretamente do local onde estiver armazenado para o adquirente.

20.3.1. Por exemplo, caso os bens sejam armazenados em depósito central e posteriormente encaminhados para lojas, ficando estocados até sua posterior venda, não é cabível o desconto do crédito referente aos gastos com a armazenagem no depósito central, haja vista que não se trata de armazenagem atrelada à venda e sim à compra. Nesse caso, apenas os gastos com armazenagem da mercadoria na loja seriam passíveis de creditamento.

20.4. Nesses termos, é possível o desconto de créditos em relação à despesa com armazenagem de bens ou produtos adquiridos para revenda (e disponíveis para venda imediata), que sejam encaminhados diretamente do armazém ao adquirente.

20.5. Ademais, salienta-se que Solução de Divergência Cosit nº 2, de 13 de janeiro de 2017, publicada no DOU de 18 de janeiro de 2017, cuida das regras para creditamento em relação a dispêndios com armazenagem de mercadorias sujeitas à cobrança concentrada ou monofásica das contribuições.

(...)

19. Embora a armazenagem de mercadorias e o frete na operação de vendas sejam operações distintas, ambas são tratadas de maneira idêntica pelo art. 3º, IX, da Lei nº 10.833, de 2003, de forma que o entendimento sobre a possibilidade de desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação à armazenagem de mercadorias importadas, exposto na da Solução de Consulta Cosit nº 241, de 2017, também se aplica ao frete na operações de venda das referidas mercadorias.

20. Portanto, com base nos excertos da Solução de Consulta Cosit nº 241, de 2017, transcritos no item 18 acima, conclui-se que é admitido o desconto de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos dispêndios com armazenagem de mercadoria nacional ou importada, bem como com o frete na operação de

venda da referida mercadoria, desde que a armazenagem ou o frete seja contratado junto a pessoa jurídica domiciliada no Brasil, que a mercadoria seja encaminhada diretamente do armazém para o adquirente e que sejam cumpridos os demais requisitos normativos.

21. Resta examinar a segunda questão apresentada pela consulente:

Sendo positiva a resposta ao questionamento acima, os créditos da Contribuição para o PIS e Cofins apurados e pagos a maior poderão ser objeto de restituição, nos termos da IN RFB 1717/17?

22. Trata-se de pergunta que deve ser declarada ineficaz, nos termos do art. 18, II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, que determina:

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

(...)

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;

(...)

23. Com efeito, a consulente limita-se a citar a Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017, sem especificar nenhum dispositivo do referido ato.

23.1 Ocorre que, na redação legislativa, o termo *dispositivo* tem o significado que lhe é atribuído pelo parágrafo único do art. 12 da Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998 (*O termo 'dispositivo' mencionado nesta Lei refere-se a artigos, parágrafos, incisos, alíneas ou itens*), e não se confunde com leis, instruções normativas ou resoluções, que, em geral, são constituídas por diversos dispositivos distintos.

24. Por oportuno, registre-se que a Cosit já examinou a questão da apropriação extemporânea de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em diversas soluções de consulta, como, por exemplo, a Solução de Consulta Cosit nº 54, de 25 de março de 2021, cuja ementa foi publicada no DOU de 30 de março de 2021, e cujo inteiro teor encontra-se disponível no site da Receita Federal na internet (www.rfb.gov.br).

24.1 Sendo assim, recomenda-se que a consulente examine o referido ato, uma vez que, nos termos do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, *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.*

24.2 As informações prestadas neste item 24, e em seus subitens, são meros esclarecimentos que têm a finalidade de orientar a consulente, sem examinar se ela se enquadra na situação jurídica analisada na referida Solução de Consulta Cosit nº 54, de 2021, e sem produzir os efeitos característicos das soluções de consulta eficazes.

25. Finalizando, observe-se que:

a) o REsp 1.221.170/PR, citado pela consulente, refere-se a créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins passíveis de apropriação na modalidade insumos, conforme previsto nos arts. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003; enquanto

b) o objeto da presente solução de consulta refere-se a créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins passíveis de apropriação na modalidade *armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda*, conforme previsto no art. 3º IX, c/c art. 15, II, da Lei nº 10.833, de 2003.

Conclusão

26. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta, respondendo à consulente que:

a) é admitido o desconto de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos dispêndios com armazenagem de mercadoria nacional ou importada, bem como com o frete na operação de venda da referida mercadoria, desde que a armazenagem ou o frete seja contratado junto a pessoa jurídica domiciliada no Brasil, que a mercadoria seja encaminhada diretamente do armazém para o adquirente, e que sejam cumpridos os demais requisitos normativos; e

b) sua segunda pergunta é ineficaz.

27. Encaminhe-se à Divisão de Tributação da SRRF06.

Assinado digitalmente
ADEMAR DE CASTRO NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

28. Aprovo a presente Solução de Consulta. Declaro sua ineficácia parcial e sua vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 241, de 19 de maio de 2017, com base no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013. Publique-se na forma do art. 27 da referida Instrução Normativa. Dê-se ciência à consulente.

Assinado digitalmente
HELDER GERALDO MIRANDA DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação da SRRF06