Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil
da 10ª RF

Solução de Consulta nº 122 - SRRF10/Disit

Data 14 de outubro de 2010

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

REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO. AQUISIÇÃO DE ÁLCOOL PARA REVENDA POR PRODUTOR, IMPORTADOR OU DISTRIBUIDOR DE OUTRO PRODUTOR, IMPORTADOR OU DISTRIBUIDOR. DIREITO A CRÉDITO NO VALOR DA CONTRIBUIÇÃO DEVIDA PELO VENDEDOR.

Na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa pelo Recob ou pela sistemática tradicional podem ser descontados créditos relativos às aquisições de álcool para revenda de produtor, importador ou distribuidor por outro produtor, importador ou distribuidor, sendo o crédito a ser abatido, em ambas situações, correspondente ao valor da contribuição devida pelo vendedor.

Os demais dispêndios relacionados no art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, podem gerar créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 1998, art. 5º, *caput*, e §§ 1º, 4º, e 13 a 16; Lei nº 10.637, de 2002, art. 2º, §§ 1º e 1º-A, e art. 3º, *caput*; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, VI, VII e IX, e art. 15, II; MP nº 2.158-35, de 2001, art. 42, I; Decreto nº 6.573, de 2008, art. 3º; IN RFB nº 876, de 2008, art. 3º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO. AQUISIÇÃO DE ÁLCOOL PARA REVENDA POR PRODUTOR, IMPORTADOR OU DISTRIBUIDOR DE OUTRO PRODUTOR, IMPORTADOR OU

DISTRIBUIDOR. DIREITO A CRÉDITO NO VALOR DA COFINS DEVIDA PELO VENDEDOR.

Na apuração da Cofins não-cumulativa pelo Recob ou pela sistemática tradicional podem ser descontados créditos relativos às aquisições de álcool para revenda de produtor, importador ou distribuidor por outro produtor, importador ou distribuidor, sendo o crédito a ser abatido, em ambas situações, correspondente ao valor da contribuição devida pelo vendedor.

Os demais dispêndios relacionados no art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, podem gerar créditos a serem descontados da Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 1998, art. 5º, *caput*, e §§ 1º, 4º e 13 a 16; Lei nº 10.833, de 2002, art. 2º, §§ 1º e 1º-A, e art. 3º, *caput*; MP nº 2.158-35, de 2001, art. 42, I; Decreto nº 6.573, de 2008, art. 3º; IN RFB nº 876, de 2008, art. 3º.

Relatório

1. A pessoa jurídica acima identificada, tendo como ramo de atividade o comércio atacadista de álcool carburante, biodiesel e gasolina, formula consulta acerca dos descontos de créditos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep. Basicamente a peticionante, submetida à incidência não-cumulativa, busca dirimir dúvidas atinentes à possibilidade de abater créditos provenientes da aquisição de álcool hidratado para fins carburantes, nos termos do art. 5º, *caput*, e dos §§ 1º, 4º, 5º, 13 e 14 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, acrescentados pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008. Aduz que é optante pelo Regime Especial de Apuração e Pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre Combustíveis e Bebidas (Recob), nos moldes da Instrução Normativa RFB nº 876, de 18 de setembro de 2008. Seus questionamentos estão escritos nestes exatos termos:

> *a) É possível o aproveitamento do crédito de PIS/PASEP e COFINS pela consulente, que está no Regime Especial de Pagamento das Contribuições sociais, pagos pelo fornecedor de combustíveis seja ele produtor/importador e distribuidor de combustíveis, previsto no art. 2º do Decreto n°. 6.573, de 2008?*
>
> *b) Em sendo possível o aproveitamento do crédito de PIS/PASEP e COFINS, o valor será: b.l) no caso do produtor/importador: R$ 8,57 PIS/PASEP e R$ 39,43 COFINS; e b.2) no caso de distribuidor: R$ 21,43 PIS/PASEP e R$ 98,57 COFINS?*
>
> *c) Caso a consulente a partir do ano de XXX solicite a exclusão do Regime Especial de Pagamento de Contribuições Sociais, conforme instruções previstas na IN SRF n°. 876, de 18/09/2008, e passe a recolher com base na receita bruta nos percentuais de 3,75% para o PIS/PASEP e 17,25% para a COFINS, ela poderá se aproveitar o crédito de PIS/PASEP e COFINS pagos pelos seus fornecedores/importadores/produtores e distribuidores, conforme prevê o parágrafo 13 do art. 5° da Lei n°. 9.718, de 1998, com redação dada pela Lei n°. 11.727, de 2008?*

d) Em sendo possível o aproveitamento do crédito de PIS/PASEP e COFINS, consultado na letra "c" anterior, qual será o valor do crédito passível de aproveitamento pela Consulente na aquisição do álcool hidratado?

e) E por fim, a consulente tributando PIS/PASEP e COFINS com base na receita, pelo regime não-cumulativo será possível aproveitar os demais créditos previstos nos arts. 3º da Lei nº. 10.637, de 2002, e da Lei nº. 10.833, de 2003?

Fundamentos

2. A Lei nº 11.727, de 2008, fixou novos parâmetros em relação à tributação do álcool, incluindo-o na não cumulatividade e estabelecendo uma tributação concentrada no distribuidor, concomitante com uma menor tributação no produtor ou importador. As regras fundamentais dessa tributação estão postas no art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, que teve sua redação reescrita pela Lei nº 11.727, de 2008:

> ***Art. 5º*** *A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins* ***incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool****, inclusive para fins carburantes, serão calculadas com base nas alíquotas, respectivamente, de: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).*
>
> *I – 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) e 6,9% (seis inteiros e nove décimos por cento),* ***no caso de produtor ou importador****; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).*
>
> *II – 3,75% (três inteiros e setenta e cinco centésimos por cento) e 17,25% (dezessete inteiros e vinte e cinco centésimos por cento),* ***no caso de distribuidor****. (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).*
>
> *§ 1º Ficam* ***reduzidas a 0% (zero por cento)*** *as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta de venda de álcool, inclusive para fins carburantes, quando auferida: (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).*
>
> *I –* ***por distribuidor, no caso de venda de álcool anidro adicionado à gasolina****; (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).*
>
> *II –* ***por comerciante varejista****, em qualquer caso; (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).*
>
> *III – nas operações realizadas em bolsa de mercadorias e futuros. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).*
>
> *(...)*
>
> *§ 4º* ***O produtor, o importador e o distribuidor de que trata o caput deste artigo poderão optar por regime especial de apuração e pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins****, no qual as alíquotas específicas das contribuições são fixadas****, respectivamente, em: (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).*

> *I – R$ 23,38 (vinte e três reais e trinta e oito centavos) e R$ 107,52 (cento e sete reais e cinqüenta e dois centavos)* ***por metro cúbico de álcool****, no caso de* ***venda realizada por produtor ou importador****; (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).*
>
> *II – R$ 58,45 (cinqüenta e oito reais e quarenta e cinco centavos) e R$ 268,80 (duzentos e sessenta e oito reais e oitenta centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de* ***venda realizada por distribuidor****. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).*
>
> *(...)*
>
> *§ 13.* ***O produtor, importador ou distribuidor de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeito ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, pode descontar créditos relativos à aquisição do produto para revenda de outro produtor, importador ou distribuidor****. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).*
>
> *§ 14.* ***Os créditos*** *de que trata o § 13 deste artigo* ***correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos pelo vendedor*** *em decorrência da operação. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).*
>
> *§ 15. O disposto no § 14 deste artigo não se aplica às aquisições de* ***álcool anidro para adição à gasolina, hipótese em que os valores dos créditos serão estabelecidos por ato do Poder Executivo****. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).*
>
> *§ 16. Observado o disposto nos §§ 14 e 15 deste artigo,* ***não se aplica às aquisições de que trata o § 13 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****. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).*
>
> *(...)* (grifou-se)

3. Esclareça-se que o art. 3º, I, *b*, das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que trata do direito a crédito relativo a bens adquiridos para revenda, também foi modificado pela Lei nº 11.727, de 2008 (grifou-se):

> ***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) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído 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 2008)*

4. As vedações ao direito de crédito em relação à aquisição de bens para revenda abrangem os produtos constantes no § 1º do art. 2º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003 (produtos sujeitos à tributação monofásica), e no § 1º-A do art. 2º das mesmas leis (álcool). Ressalte-se que também o § 1º-A foi acrescentado às leis de regência pela Lei nº 11.727, de 2008:

> ***Art. 2º*** *Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).*

> *§ 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)*
>
> *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) (Vide Lei nº 10.925, de 2004) (Vide Lei nº 11.196, de 2005)*
>
> *(...)*
>
> *X - no art. 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, no caso de venda de* ***gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes, querosene de aviação, gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural****. (Incluído pela Lei nº 10.925, de 2004)*
>
> *§ 1º-A. Excetua-se do disposto no caput deste artigo* ***a receita bruta auferida pelos produtores, importadores ou distribuidores com a venda de álcool, inclusive para fins carburantes****, à qual se aplicam as alíquotas previstas no caput e no § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).* (grifou-se)

5. Ou seja, além de vedar o crédito relativo a bens adquiridos para revenda aos produtos monofásicos citados no § 1º do art. 2º, estendeu a Lei nº 11.727, de 2008, essa vedação também ao álcool, produto mencionado no § 1º-A do art. 2º.

6. Pois bem, a mesma Lei nº 11.727, de 2008, quando acrescentou o § 13 ao art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, estabeleceu uma exceção quanto à vedação aos créditos na aquisição para revenda:

> *§ 13. O produtor, importador ou distribuidor de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeito ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, pode descontar créditos relativos à aquisição do produto para revenda de outro produtor, importador ou distribuidor. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).*

7. Assim, é possível o desconto de créditos por ocasião da aquisição por produtor, importador ou distribuidor de álcool de outro produtor, importador ou distribuidor. Saliente-se que o § 16 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, na redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008, esclarece que a vedação ao crédito de produtos monofásicos adquiridos para revenda não é aplicada no caso previsto no supracitado § 13 (grifou-se):

> *§ 16. Observado o disposto nos §§ 14 e 15 deste artigo,* ***não se aplica*** *às* ***aquisições*** *de que trata o § 13 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. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).*

8. Em outras palavras, a vedação de crédito aos produtos monofásicos adquiridos para revenda é excepcionada no caso de aquisição de álcool por produtor, importador ou distribuidor de álcool de outro produtor, importador ou distribuidor.

9. Assim, no tocante ao questionamento "a)" da consulente, conclui-se que é possível o crédito por ocasião da aquisição de álcool para revenda por um distribuidor, de um produtor, importador ou outro distribuidor.

10. Quanto ao questionamento “b)”, relacionado ao aproveitamento de crédito na venda de um produtor, importador ou distribuidor a outro produtor, importador ou distribuidor, afirma o § 14 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, que os créditos “correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins **devidos pelo vendedor** em decorrência da operação”. Vale dizer, **o crédito será tomado com base na forma de tributação do vendedor**. Se este for tributado em alíquota *ad valorem*, o crédito será calculado por meio da aplicação da alíquota *ad valorem* correspondente ao vendedor em relação a essa venda. Se o vendedor **for** optante do Regime Especial de Apuração e pagamento das contribuições, o crédito será calculado pela aplicação da alíquota *ad rem* correspondente ao vendedor multiplicada pelo número de metros cúbicos de álcool vendidos.

11. Anote-se que, conforme determinação do § 14 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, os créditos corresponderão aos valores de contribuição **devidos** pelo vendedor, isto é, serão determinados com base nas alíquotas (sejam *ad valorem* ou *ad rem*) a ele correspondentes.

11.1. A IN RFB nº 876, de 2008, aprova o aplicativo de opção pelo Regime Especial de Apuração e Pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre Combustíveis e Bebidas (Recob), sendo disponibilizadas no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na *internet* consulta pública aos termos ativos do Recob (https://www.receita.fazenda.gov.br/Aplicacoes/SSL/ATBHE/Recob/ConsultaPublica.asp).

12. No respeitante às questões “c)” e “d)”, no caso de a peticionária a partir do ano calendário de XXX solicitar a exclusão do Recob, o aproveitamento dos créditos das contribuições sociais em tela é possível, nos termos do § 13 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, desde que o regime de apuração permaneça não cumulativo e, nos moldes do § 14 do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, o montante desses créditos fique restrito ao valor devido pelo vendedor em decorrência da operação.

13. No concernente à indagação “e)”, a consulente não está impedida de descontar créditos em relação a outros dispêndios relacionados no art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, desde que autorizados em normas tributárias regentes da matéria e que estejam vinculados com a sua atividade comercial.

Conclusão

14. Diante do exposto, conclui-se que:

a) na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas pelo Recob ou pela sistemática tradicional podem ser descontados créditos relativos às aquisições de álcool para revenda de produtor, importador ou distribuidor por outro produtor, importador ou distribuidor, sendo o crédito a ser descontado, em ambas situações, correspondente ao valor das contribuições devidas pelo vendedor;

b) os demais dispêndios relacionados no art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, podem gerar créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Ordem de Intimação

Publique-se no Diário Oficial da União extrato da ementa desta Solução de Consulta, no prazo máximo de noventa dias, contado da data da solução, em atendimento ao disposto no art. 48, § 4º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 13 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007.

Encaminhe-se este processo XXX da Delegacia da Receita Federal do Brasil de XXX para ciência desta Solução de Consulta à interessada, mediante cópia, e adoção das medidas adequadas à sua observância, nos termos do art. 6º, inciso IV, da IN RFB nº 740, de 2007.

Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, os processos administrativos de consulta são solucionados em instância única, não comportando, assim, a presente solução, recurso voluntário ou de ofício, nem pedido de reconsideração.

Excepcionalmente, se a interessada vier a tomar conhecimento de outra solução de consulta, divergente desta, relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, caberá recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), em Brasília (DF), em conformidade com o art. 16 da IN RFB nº 740, de 2007.

O prazo para interposição do recurso é de trinta dias, contado da ciência desta solução, ou da solução divergente, se publicada posteriormente à ciência desta, competindo à interessada comprovar a existência das soluções divergentes acerca de idênticas situações, mediante juntada das correspondentes publicações.

JORGE AUGUSTO GIRARDON DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Delegação de Competência
Portaria SRRF10 nº 299, de 09.04.2009
DOU de 14.04.2009