Receita Federal
Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	188 – COSIT
DATA	28 de agosto de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. FABRICAÇÃO DE REFRIGERANTES. INSUMOS ADQUIRIDOS EM OPERAÇÕES COM NÃO INCIDÊNCIA, INCIDÊNCIA DE ALÍQUOTA ZERO OU SUSPENSÃO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Na apuração não cumulativa da Cofins incidente sobre receitas decorrentes da venda, no mercado interno, de refrigerantes, pelo seu fabricante, é vedada a apropriação de créditos da não cumulatividade dessa contribuição vinculados a insumos adquiridos em operações beneficiadas com não incidência, incidência com alíquota zero ou suspensão da referida contribuição.

NÃO CUMULATIVIDADE. FABRICAÇÃO DE REFRIGERANTES. INSUMOS ADQUIRIDOS EM OPERAÇÕES ISENTAS. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Na apuração não cumulativa da Cofins incidente sobre receitas decorrentes da venda, no mercado interno, de refrigerantes, pelo seu fabricante, está autorizada a apropriação de créditos da não cumulatividade dessa contribuição vinculados a bens e serviços adquiridos em operações beneficiadas com isenção da referida contribuição, desde que revendidos ou utilizados como insumo na elaboração de produtos vendidos em operações cuja receita de venda esteja sujeita ao pagamento das referidas contribuições.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, *caput*, II, e § 2º, II; Lei nº 13.097, de 2015, arts. 14 e 25; IN RFB nº 2.121, de 2022, art. 160, I, e § 1º.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

NÃO CUMULATIVIDADE. FABRICAÇÃO DE REFRIGERANTES. INSUMOS ADQUIRIDOS EM OPERAÇÕES COM NÃO INCIDÊNCIA, INCIDÊNCIA DE ALÍQUOTA ZERO OU SUSPENSÃO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre receitas decorrentes da venda, no mercado interno, de refrigerantes, pelo seu

fabricante, é vedada a apropriação de créditos da não cumulatividade dessa contribuição vinculados a insumos adquiridos em operações beneficiadas com não incidência, incidência com alíquota zero ou suspensão da referida contribuição.

NÃO CUMULATIVIDADE. FABRICAÇÃO DE REFRIGERANTES. INSUMOS ADQUIRIDOS EM OPERAÇÕES ISENTAS. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre receitas decorrentes da venda, no mercado interno, de refrigerantes, pelo seu fabricante, está autorizada a apropriação de créditos da não cumulatividade dessa contribuição vinculados a bens e serviços adquiridos em operações beneficiadas com isenção da referida contribuição, desde que revendidos ou utilizados como insumo na elaboração de produtos vendidos em operações cuja receita de venda esteja sujeita ao pagamento das referidas contribuições.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, *caput*, II, e § 2º, II; Lei nº 13.097, de 2015, arts. 14 e 25; IN RFB nº 2.121, de 2022, art. 160, I, e § 1º.

Assunto: Normas de Administração Tributária

É ineficaz a consulta formulada sem a descrição precisa e completa do fato a que se referir ou sem os elementos necessários à sua solução.

Dispositivos legais: IN RFB nº 2.058, de 2021, art. 27, XI.

RELATÓRIO

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, formulada pela pessoa jurídica acima identificada, que afirma ter como atividade a fabricação de refrigerantes.

2. Referida consulta foi apresentada nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, e, atualmente, encontra-se disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

3. A consulente informa que utiliza diversos produtos no processo de fabricação de refrigerantes. A título de exemplo, cita o açúcar cristal branco, que, segundo relata, (i) está classificado no Código 1701.99.00 - Ex 01 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), (ii) como regra geral é adquirido diretamente de usinas beneficiadoras de cana de açúcar e (iii) está sujeito à alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), por força do disposto no art. 1º, XXII, da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004.

4. Menciona que as bebidas frias listadas no art. 14 da Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015, inclusive os refrigerantes, encontram-se sujeitas à incidência concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, por força do disposto no art. 25 da mesma lei.

5. Tece comentários sobre o regime de tributação concentrada e a apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

6. Transcreve excertos dos arts. 3º, *caput* e § 2º, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, da Solução de Consulta Cosit nº 227, de 12 de maio de 2017, e da Solução de Consulta Cosit nº 162, de 16 de maio de 2019.

7. Expõe seu entendimento de que a vedação à apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à aquisição de insumos em operações sujeitas à alíquota zero das referidas contribuições, conforme previsto nos arts. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, *se revela injusta e onerosa ao contribuinte quando os insumos são aplicados na industrialização de produtos cuja receita decorrente da venda será submetida à tributação de PIS e de COFINS* (*sic*).

8. Isso posto, indaga:

> *1) Pode a consulente utilizar créditos de PIS e COFINS sobre os insumos (matéria prima) adquiridos com alíquota zero, isentos ou não alcançados pelas contribuições, utilizados na fabricação de refrigerantes e vendidos com tributação normal pelas referidas contribuições, com base nos artigos 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, respectivamente?*
>
> *2) Em caso afirmativo, a consulente pode creditar PIS e COFINS de todos os itens elencados no art. 3º da Lei nº 10.833/2003, com alíquota de 1,65% para o PIS e 7,6% para COFINS?*

9. A consulta em tela preenche os requisitos legais de admissibilidade, razão por que merece ser conhecida.

FUNDAMENTOS

10. Saliente-se, inicialmente, que o instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, relativa aos tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), é o instrumento de que se utiliza a contribuinte exclusivamente para dirimir dúvidas no que concerne à interpretação da legislação tributária, subordinando-se ao disposto nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e nos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, regulamentados pelo Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

11. No âmbito da RFB, o processo de consulta se encontra atualmente disciplinado pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 09 de dezembro de 2021, que recentemente revogou a Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, citada pela consulente, inclusive no tocante aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressalvado, claro, quando da situação ainda não ocorrida, onde a consulente deverá demonstrar vinculação com o

fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre ele.

12. Cabe anotar, ainda, que, consoante ressalva expressamente vazada no art. 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, "as soluções de consulta não convalidam informações nem classificações fiscais apresentadas pelo consulente". Posto de outro modo, em termos mais detalhados: o ato administrativo denominado Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos ou das hipóteses narradas pelo interessado na respectiva petição de consulta, limitando-se, tão somente, a apresentar a interpretação que a RFB confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos ou hipóteses, partindo da premissa de que eles efetivamente correspondem à realidade. Por conseguinte, da Solução de Consulta não decorrerão efeitos caso se constate, a qualquer tempo, que os fatos descritos não correspondem àqueles que serviram de base hipotética à interpretação apresentada.

13. Inicialmente, cumpre transcrever os arts. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, que estabelecem as normas gerais que regem a apropriação de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

> **Lei nº 10.637, de 2002**
>
> *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)*
>
> *III - (VETADO)*
>
> *IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;*
>
> *V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*
>
> *VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

§ 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)

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)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das

> *Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*
>
> *VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*
>
> *VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;*
>
> *VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;*
>
> *IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.*
>
> *X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)*
>
> *XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)*
>
> *(...)*
>
> *§ 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)*
>
> *(grifos nossos)*

14. A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no mercado interno e na importação, sobre produtos do Capítulo 22 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), no qual se classificam os refrigerantes, é regida pelos arts. 14 a 36 da Lei nº 13.097, de 2015, e encontra-se regulamentada pelo Decreto nº 8.442, de 29 de abril de 2015.

15. Conforme determinado pelo art. 14 da Lei nº 13.097, de 2015, desde que observadas as normas específicas previstas na referida lei, a industrialização e a comercialização de refrigerantes estão sujeitas à mesma legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins aplicável à generalidade das pessoas jurídicas:

> *Art. 14. Observado o disposto nesta Lei, serão exigidos na forma da legislação aplicável à generalidade das pessoas jurídicas a Contribuição para o PIS/PASEP, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, a Contribuição para o PIS/PASEP-Importação, a COFINS-Importação e o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI devidos pelos importadores*

e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização e comercialização dos produtos classificados nos seguintes códigos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011:

I - 2106.90.10 Ex 02;

II - 22.01, exceto os Ex 01 e Ex 02 do código 2201.10.00;

III - 22.02, exceto os Ex 01, Ex 02 e Ex 03 do código 2202.90.00; e

IV - 22.02.90.00 Ex 03 e 22.03.

Parágrafo único. O disposto neste artigo, em relação às posições 22.01 e 22.02 da TIPI, alcança, exclusivamente, água e refrigerantes, chás, refrescos, cerveja sem álcool, repositores hidroeletrolíticos, bebidas energéticas e compostos líquidos prontos para o consumo que contenham como ingrediente principal inositol, glucoronolactona, taurina ou cafeína.

(grifos nossos)

16. Quanto à apuração de créditos, há disposições específicas na Lei nº 13.097, de 2015:

Art. 29. Fica vedado à pessoa jurídica descontar os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam os arts. 30 e 31 desta Lei, o inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso I do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, em relação aos produtos de que trata o art. 14 desta Lei revendidos com a aplicação da redução de alíquotas estabelecida no art. 28 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015)

Art. 30. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa poderá descontar créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS em relação à aquisição no mercado interno ou à importação dos produtos de que trata o art. 14. (Vigência) Regulamento (Vigência)

§ 1º Na hipótese de aquisição no mercado interno, os créditos de que trata o caput correspondem aos valores informados na nota fiscal pelo vendedor, nos termos do art. 36.

(...)

§ 3º Na hipótese de importação, os créditos de que trata o caput correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação efetivamente pagos na importação dos produtos de que trata o art. 14.

(...)

Art. 31. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração cumulativa, exceto a pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional, poderá descontar créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação à aquisição no mercado interno dos produtos de que trata o art. 14. (Vigência) (Regulamento) (Vigência)

§ 1º Na hipótese de aquisição no mercado interno de que trata o caput , os créditos presumidos de que trata o caput correspondem aos valores informados na nota fiscal pelo vendedor, nos termos do art. 36.

17. Portanto, à exceção das vedações estabelecidas no art. 29 da Lei nº 13.097, de 2015, todos os demais créditos da não cumulatividade relacionados no art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, obedecidas as condições legais, podem ser apurados pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de tributação de bebidas frias.

18. Em sua primeira pergunta, a interessada indaga se está autorizada a utilizar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados a insumos adquiridos com alíquota zero, isentos ou não alcançados pelas referidas contribuições, e utilizados na fabricação de refrigerantes, posteriormente vendidos em operações sujeitas ao pagamento das mesmas contribuições.

19. As pessoas jurídicas que se dediquem à prestação de serviços e/ou à produção de bens podem apurar o crédito de insumos previsto no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003. Um primeiro requisito é observar se a hipótese creditícia não está expressamente prevista nos outros incisos do art. 3º dessas leis, e só depois analisar se o gasto se enquadra na hipótese do inciso II.

20. Outro requisito da apuração do crédito de insumos é de que os bens ou serviços adquiridos estejam sujeitos ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Reproduzimos novamente o inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003 (há dispositivo similar para a Contribuição para o PIS/Pasep):

> *Art. 3º (...)*
>
> *(...)*
>
> *§ 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)*

21. A primeira parte do texto do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833, de 2003 (*da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição*) refere-se a bens ou serviços que são objetos de uma operação ocorrida na etapa imediatamente anterior da cadeia econômica e que não foi alcançada pelo pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, ou seja, refere-se a bens ou serviços que, ao serem fornecidos por uma pessoa jurídica para outra, geram, para a primeira dessas pessoas (o fornecedor), receitas que não se sujeitam ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

22. Como o não pagamento das contribuições abrange as hipóteses de não incidência, incidência com alíquota zero, suspensão ou isenção, esse texto legal determina que, nessas situações, como regra geral, a aquisição dos bens ou serviços decorrentes dessas operações não gera direito à

apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, independentemente da destinação dada pelo adquirente a esses bens.

23. A segunda parte desse dispositivo *(inclusive no caso de isenção, esse último [...] pela contribuição*) destaca que a isenção é uma dessas operações de fornecimento não sujeitas ao pagamento das contribuições e determina que, nos casos de aquisição de bens ou serviços cuja operação foi contemplada com isenção das contribuições (apenas neles), a regra geral de não apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica restrita às situações em que os bens ou serviços fornecidos sejam revendidos ou utilizados como insumos na elaboração de produtos ou serviços em operações não sujeitas à incidência ou sujeitas à incidência com alíquota zero ou com isenção dessas contribuições.

24. Assim, a *contrario sensu*, a vedação à apropriação de créditos da Contribuição do PIS/Pasep e da Cofins em caso de aquisição de bens e serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições não se aplica às situações em que bens e serviços sejam adquiridos com isenção e, posteriormente sejam revendidos ou utilizados como insumos na elaboração de produtos ou serviços que sejam vendidos em operações sujeitas ao pagamento da Contribuição do PIS/Pasep e da Cofins.

25. Esse entendimento está reproduzido na Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022:

> *Art. 160. Não darão direito a créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins os valores (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso I, "a" e "b", e § 2º, com redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008, art. 4º; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso I, "a" e "b", e § 2º, com redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008, art. 5º):*
>
> *I - de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins; e*
>
> *II - das aquisições para revenda:*
>
> *a) de bens sujeitos à substituição tributária da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se referem os arts. 15 e 16;*
>
> *b) de bens sujeitos à tributação concentrada a que se refere o art. 60; e*
>
> *c) de álcool por distribuidores, e comerciantes varejistas e transportadores-revendedores-retalhistas; e*
>
> *III - de mão de obra pagos a pessoa física.*
>
> *§ 1º A vedação de que trata o inciso I do caput não é aplicável em relação a bens e serviços que foram vendidos ao seu adquirente com isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins e posteriormente revendidos ou utilizados como insumo na elaboração de produtos vendidos em operações cuja receita de venda esteja sujeita ao pagamento das referidas contribuições (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, § 2º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 2º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).*
>
> *(grifos nossos)*

26. Na segunda pergunta da presente consulta, a interessada indaga se está autorizada a apropriar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados a *todos os itens elencados no art. 3º da Lei nº 10.833/2003, com alíquota de 1,65% para o PIS e 7,6% para COFINS* (*sic*), e vincula esse questionamento a uma eventual resposta positiva dada à sua pergunta anterior.

27. Esclareça-se que, à exceção das vedações estabelecidas pelo art. 29 da Lei nº 13.097, de 2017, todos os demais créditos da não cumulatividade relacionados no art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, obedecidas as condições legais, podem ser apurados pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de tributação de bebidas frias.

28. Como (i) cada uma dessas hipóteses de creditamento deve ser examinada à luz dos fatos e circunstâncias específicos que caracterizam a pessoa jurídica em questão, e (ii) a interessada não forneceu as informações necessárias para realizar esse exame, sua segunda pergunta deve ser declarada ineficaz, nos termos do art. 27, XI, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021:

> *Art. 27. Não produz efeitos a consulta formulada:*
>
> *(...)*
>
> *XI - sem a descrição precisa e completa do fato a que se referir ou sem os elementos necessários à sua solução, exceto se a inexatidão ou omissão for considerada escusável pela autoridade competente;*

CONCLUSÃO

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

a) na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidente sobre as receitas decorrentes da venda, no mercado interno, de refrigerantes, pelo fabricante dos referidos produtos:

a1) é vedada a apropriação de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados a insumos adquiridos em operações beneficiadas com não incidência, incidência com alíquota zero ou suspensão das referidas contribuições;

a2) admite-se a apropriação de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados a bens e serviços adquiridos em operações beneficiadas com isenção das referidas contribuições, desde que revendidos ou utilizados como insumo na elaboração de produtos vendidos em operações cuja receita de venda esteja sujeita ao pagamento das referidas contribuições; e

b) a segunda pergunta da presente consulta é ineficaz.

Assinatura digital
CARLOS EDUARDO DE CARVALHO ROMÃO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados (Cotri).

Assinatura digital
RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) para aprovação.

Assinatura digital
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da IN RFB n.º 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

Assinatura digital
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit