



---

**Solução de Consulta nº 185 - Cosit**

**Data** 3 de junho de 2019

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. ESTOQUE DE ABERTURA. REGIME DE TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. REVENDA DE PNEUS. IMPOSSIBILIDADE.

O direito a crédito presumido da Cofins correspondente a bens adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, com a finalidade de revenda, por pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido, passar a ser tributada com base no lucro real, na hipótese de sujeitar-se à incidência não cumulativa dessa contribuição, não se aplica a mercadorias e produtos classificados como pneus novos de borracha e câmaras de ar de borracha, nos termos das posições 40.11 e 40.13, respectivamente, da TIPI, caso se trate do revendedor de tais bens.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2002, arts. 2º, § 1º, V, 3º, I, b, e 12, §§ 1º, 2º, 3º, 5º, 7º, 8º e 9º.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. ESTOQUE DE ABERTURA. REGIME DE TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. REVENDA DE PNEUS. IMPOSSIBILIDADE.

O direito a crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep correspondente a bens adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, com a finalidade de revenda, por pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido, passar a ser tributada com base no lucro real, na hipótese de sujeitar-se à incidência não cumulativa dessa contribuição, não se aplica a mercadorias e produtos classificados como pneus novos de borracha e câmaras de ar de borracha, nos termos das posições 40.11 e 40.13, respectivamente, da TIPI, caso se trate do revendedor de tais bens.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.637, de 2002, arts. arts. 2º, § 1º, V, 3º, I, b, e 11, §§ 1º a 7º.

## Relatório

Trata-se de consulta à interpretação da legislação tributária federal formulada por pessoa jurídica de direito privado, sob o rito disciplinado pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

2. A consulente informa que tem como objeto social a comercialização de pneus e pneumáticos, e que no ano calendário de 2018 passou a optar pelo regime de tributação do Lucro Real, para fins de apuração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro líquido (CSLL).
3. Faz menção à legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, a respeito do regime não cumulativo, e de modo específico ao direito de crédito sobre o estoque de abertura, em caso de migração da sistemática de apuração do Imposto sobre a Renda, do Lucro Presumido para o Lucro Real. Cita, nesse contexto, o art. 11 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o art. 12 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.
4. Assim, a consulente manifesta entender que tem direito a aproveitar os créditos das contribuições tratadas, em relação aos estoques de abertura, por ocasião da migração de regime de apuração.
5. Diante do que expõe, questiona se a consulente, ora optante pelo Lucro Real para fins de apuração do Imposto sobre a Renda, e enquadrada no regime não cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, pode apurar e aproveitar créditos das aludidas contribuições, sobre o estoque de abertura, mesmo considerando a condição monofásica de seus produtos principais.

## Fundamentos

6. Preliminarmente, assinala-se que o instituto da consulta à interpretação da legislação tributária federal, relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), é o instrumento de que se utiliza o sujeito passivo 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, nos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, regulamentados pela IN RFB nº 1.396, de 2013.
7. A consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar a realidade dos fatos.
8. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, conforme art. 24 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

9. A questão da consulta diz respeito à sistemática não cumulativa de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, relativamente ao crédito sobre estoque de abertura, na situação narrada pela consulente - revendedor de produto sujeito à tributação concentrada (conhecida também como incidência monofásica), que migra para o regime do lucro real em relação ao IRPJ.

10. As sistemáticas não cumulativas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estão regradas basicamente nas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, sendo simétricas entre elas a maioria das disposições.

11. Portanto, a análise a respeito de uma das contribuições é válida também para outra, de forma que esta solução de consulta se baseará no conteúdo da Lei nº 10.833, 29 de dezembro de 2003, que trata da Cofins não-cumulativa.

12. O direito ao crédito da Cofins sobre estoque de abertura na situação em que a pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido do IRPJ passa a ser tributada com base no lucro real está disposto no art. 12 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, nestes termos:

Art. 12. A pessoa jurídica contribuinte da COFINS, submetida à apuração do valor devido na forma do art. 3º, terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens de que tratam os incisos I e II daquele mesmo artigo, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, existentes na data de início da incidência desta contribuição de acordo com esta Lei.

[...]

§ 5º A pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido ou optante pelo SIMPLES, passar a ser tributada com base no lucro real, na hipótese de sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, terá direito ao aproveitamento do crédito presumido na forma prevista neste artigo, calculado sobre o estoque de abertura, devidamente comprovado, na data da mudança do regime de tributação adotado para fins do imposto de renda.

[...]

§ 7º O disposto neste artigo aplica-se, também, aos estoques de produtos que não geraram crédito na aquisição, em decorrência do disposto nos §§ 7º a 9º do art. 3º desta Lei, destinados à fabricação dos produtos de que tratam as Leis nºs 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, 10.485, de 3 de julho de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outros submetidos à incidência monofásica da contribuição.

§ 8º As disposições do § 7º deste artigo não se aplicam aos estoques de produtos adquiridos a alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela incidência da contribuição.

§ 9º O montante do crédito presumido de que trata o § 7º deste artigo será igual ao resultado da aplicação do percentual de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento) sobre o valor do estoque.

[...]

[grifos nossos]

13. O art. 3º, ao qual remete o art. 12, assim prevê:

**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:

[...]

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

[...]

[Grifos nossos]

14. As mercadorias e produtos constam dos §§ 1º e 1º-A do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, conforme a seguir:

**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:

[...]

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;

[...]

§ 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.

15. Por sua vez, o art. 5º da Lei nº 10.485, de 2002, assim dispõe:

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 das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins, relativamente à receita bruta da venda dos produtos referidos no caput, auferida por comerciantes atacadistas e varejistas.

16. A disciplina contida no § 7º do art. 12 da Lei nº 10.833, de 2003, a qual prevê a possibilidade de apropriação de créditos em relação aos estoques de produtos que não geraram crédito na aquisição, com base nos dispositivos que menciona, **quando destinados, à fabricação dos produtos de que tratam as normas referidas**, ou ainda, a **quaisquer outros produtos** submetidos ao regime de tributação concentrada da contribuição, não se aplica à consulente, pois como o próprio dispositivo se incumbe de deixar claro, é norma de aplicação restrita aos fabricantes dos produtos respectivos, por conseguinte não alcança os revendedores (atacadistas ou varejistas) de tais produtos.

16.1 A razão desse tratamento encontra-se no fato de que a tributação desses produtos é concentrada no fabricante ou importador, enquanto que para os revendedores são previstas alíquotas iguais a zero sobre suas receitas de venda. Em virtude das características desse regime de tributação concentrada, que se dá especificamente nos fabricantes ou importadores, nas operações à jusante da cadeia produtiva não ocorre mais incidência da contribuição. Por isso, as receitas de vendas dos revendedores são submetidas à

alíquota zero, e conseqüentemente suas aquisições não autorizam a apuração de crédito presumido.

## Conclusão

17. Com base no exposto, responde-se à consulente que o direito a crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins correspondente a bens adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, com a finalidade de revenda, por pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido, passar a ser tributada com base no lucro real, na hipótese de sujeitar-se à incidência não cumulativa dessas contribuições, não se aplica a mercadorias e produtos classificados como pneus novos de borracha e câmaras de ar de borracha, conforme as posições 40.11 e 40.13, respectivamente, da TIPI, caso se trate do revendedor de tais bens.

*Assinado digitalmente*

JANSEN DE LIMA BRITO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

*Assinado digitalmente*

FABIO BIGARELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotri.

*Assinado digitalmente*

ALDENIR BRAGA CHRISTO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Disit02

*Assinado digitalmente*

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Direi

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

*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