



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

162 – COSIT

DATA

17 de junho de 2024

INTERESSADO

CLICAR PARA INSERIR O NOME

CNPJ/CPF

00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. VENDAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. NÃO INCIDÊNCIA.

É vedada a apuração de créditos da Cofins na forma do art. 3º, **caput**, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, vinculados ao custo de aquisição de **bens e serviços**, quando essa aquisição for efetuada sem incidência dessa contribuição.

Não incide Cofins sobre as receitas de vendas de **mercadorias** destinadas a pessoas jurídicas sediadas na Zona Franca de Manaus (ZFM), ainda que a pessoa jurídica vendedora também esteja sediada na mesma localidade.

O fato de a pessoa jurídica ser beneficiária da não incidência da Cofins sobre as suas próprias receitas de vendas de **mercadorias** a pessoas jurídicas localizadas na ZFM, não impede a manutenção dos créditos vinculados a essas operações.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, **caput**, inciso II e § 2º, inciso II; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17; Ato Declaratório PGFN nº 4, de 2017.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. VENDAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. NÃO INCIDÊNCIA.

É vedada a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep na forma do art. 3º, **caput**, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, vinculados ao custo de aquisição de **bens e serviços**, quando essa aquisição for efetuada sem incidência dessa contribuição.

Não incide Contribuição para o PIS/Pasep sobre as receitas de vendas de **mercadorias** destinadas a pessoas jurídicas sediadas na Zona Franca de Manaus (ZFM), ainda que a pessoa jurídica vendedora também esteja sediada na mesma localidade.

O fato de a pessoa jurídica ser beneficiária da não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep sobre as suas próprias receitas de vendas de **mercadorias** a pessoas jurídicas localizadas na ZFM, não impede a manutenção dos créditos vinculados a essas operações.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, **caput**, inciso II e § 2º, inciso II; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17; Ato Declaratório PGFN nº 4, de 2017.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

CONSULTA SOBRE A INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA. REQUISITOS. INEFICÁCIA.

Não produz efeitos a consulta formulada em desacordo com os procedimentos e requisitos estabelecidos na legislação de regência; sobre fato disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, art. 27, **caput**, incisos I e VII.

RELATÓRIO

O presente processo foi protocolado em 7 de junho de 2022 pelo procurador do interessado acima identificado, para formular consulta sobre os créditos relativos à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. A consulente, na descrição detalhada da questão, efetua as seguintes afirmações:

“Acontece que, no desempenho de suas atividades, a Consulente adquire insumos de origem importada dentre os quais se incluem aqueles classificados nos NCMs 2915.50.20, 1211.90.90 e 2936.27.10, através da operação com CFOP 6102, fornecidos pela empresa [...], produtos estes que são tributados pela Contribuição para o PIS e a COFINS, conforme se comprova pelas notas fiscais e espelhos anexadas por amostragem.

Analisando o espelho das notas fiscais eletrônicas, a Consulente observou que o seu fornecedor deixa expresso que os produtos são tributados pela Contribuição para o PIS e pela COFINS pelas alíquotas de 1,65% e de 7,6%¹.

Diante disso, a Consulente tem dúvidas acerca da forma correta dos descontos de créditos da Contribuição para o PIS ou pela COFINS.

¹ Cabe destacar que, no campo INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES da Nota Fiscal de Fls. 18, consta a seguinte informação: “[...] **PIS/COFINS tributados a Alíquota Zero**, conforme Inciso I. Art 1º, Decreto 6.426/08 [...]” (Grifou-se)

Isto porque, a Consulente não tem certeza se tem direito aos descontos dos créditos da Contribuição para o PIS e da COFINS seriam integrais, ou se não teria direito aos créditos, em virtude do disposto no art. 2º da Lei n.º 10.996/2004.

Além disso, a Consulente tem dúvidas acerca da possibilidade de descontar os créditos de bens e serviços utilizados como insumos, depreciação e energia elétrica, quando vinculados às operações desoneradas em decorrência de vendas para Zona Franca de Manaus – ZFM ou para Áreas de Livre Comércio – ALC's.

Por fim, a Consulente lembra que com o advento do Ato Declaratório/PGFN n.º 4, de 16.11.2017, restou pacificada a isenção da Contribuição para o PIS e da COFINS incidentes sobre as suas receitas de vendas de MERCADORIAS NACIONAIS para empresas situadas na Zona Franca de Manaus – ZFM. Com isso, entende a Consulente que mesmo tendo as suas receitas desoneradas, tem o direito ao desconto dos créditos apurados em decorrência das compras realizadas junto aos seus fornecedores, quando tais custos, despesas e encargos sejam tributados pelas referidas contribuições, créditos estes que poderão ser passíveis de ressarcimento e/ou compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil – RFB, nos termos regulamentados pelo art. 16 da Lei n.º 11.033/2004 c/c art.16 da Lei n.º 11.116/2005.

3. Aponta como fundamentação legal a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 3º, incisos II, VI, VII e IX, § 1º, incisos I e III; Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 3º, incisos II, III, VI e VII, § 1º, incisos I e III; Lei nº 11.033, de 2004, art. 16; e Lei nº 11.116, de 2005, art. 17.

4. Por fim, formula os seguintes questionamentos:

1) Está correto o entendimento da consulente no sentido de que quando os seus fornecedores tributarem pela contribuição para o PIS/Pasep e Cofins as operações de vendas de insumos adquiridos, fará jus aos créditos da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, como foi o caso dos produtos adquiridos da empresa [...], conforme notas fiscais anexadas, por força do disposto no art. 3º, inciso II da Lei nº 10.637, de 2002 e do art. 3º, inciso II da Lei nº 10.833, de 2003? Caso seja possível o desconto aos créditos, os percentuais serão de 1,65% e 7,6%? Caso não seja este o entendimento, qual seria o entendimento correto?

2) Está correto o entendimento da consulente no sentido de que mesmo comercializando os seus produtos para a Zona Franca de Manaus – ZFM, o que lhe assegura o direito à isenção nos termos do Ato Declaratório/PGFN n.º 4, de 2017, tem o direito de descontar os créditos ordinários da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins previstos no art. 3º, incisos II, VI, VII e IX, § 1º, incisos I e III da Lei n.º 10.637, de 2002 e no art. 3º, incisos II, III, VI e VII, § 1º, incisos I e III da Lei n.º 10.833, de 2003? Em se verificando saldo credor acumulado ao final do trimestre calendário, a contribuinte pode se valer das disposições do art 16 da Lei n.º 11.033, de 2004 e do art. 17 da Lei n.º 11.116, de 2005, para pleitear o ressarcimento em espécie e/ou compensação

com outros tributos administrados pela Receita Federal? Caso não seja este o entendimento, qual seria o entendimento correto?

FUNDAMENTOS

5. A consulta sobre a interpretação da legislação tributária é atualmente disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, tendo âmbito de aplicação restrito, destinado tão somente para esclarecimentos de dúvidas no que tange à correta interpretação da legislação tributária federal. Desse modo, a consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da consulente, não confirma a aplicação da legislação ao caso concreto narrado, tampouco confirma o direito ao crédito alegado, pois isso implicaria em análise de matéria probatória, o que é incompatível com o instituto da consulta. O que deve ser esclarecido à consulente é o correto alcance das normas cuja interpretação é demandada. Uma vez elucidado o sentido dos dispositivos questionados, cabe ao contribuinte efetuar o adequado enquadramento dos fatos à norma, de cuja correta aceção já se tem conhecimento.

5.1 Sobre a eficácia das consultas, a Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, disciplina:

Art. 13. A consulta deverá, em relação à matéria consultada:

I - circunscrever-se a fato determinado, conter descrição detalhada de seu objeto e indicação das informações necessárias à elucidação da matéria; e

*II - indicar os dispositivos da legislação tributária e aduaneira que motivaram sua apresentação e os fatos aos quais será aplicada a **interpretação solicitada**.*

(...)

Art. 27. Não produz efeitos a consulta formulada:

I - em desacordo com os procedimentos e requisitos estabelecidos nos Capítulos II e III;

(...)

VII - sobre fato disciplinado em ato normativo publicado na Imprensa Oficial antes de sua apresentação;

(grifo nosso)

5.2 Para que a consulta seja aceita, é preciso que a consulente descreva, completa e exatamente, o fato a que se refere a consulta, expondo, em relação à norma tributária, a dificuldade interpretativa enfrentada, indicando de forma precisa (artigo, parágrafo, inciso ou alínea) o dispositivo normativo que lhe enseja dúvida. Entretanto, não basta indicar genericamente o dispositivo da legislação, sendo necessário explicar de maneira clara a dúvida a ser esclarecida, isto é, qual palavra, termo ou expressão possui alguma obscuridade, contradição ou lacuna, em relação aos fatos vivenciados.

5.3 Ocorre que o questionamento 1 tem o objetivo de confirmar o direito ao crédito das referidas contribuições, especificamente no caso da aquisição referendada pela nota fiscal anexada. Assim, o questionamento deve ser considerado ineficaz, nesta parte, porquanto incorre na hipótese

de ineficácia prevista no inciso I do **caput** do art. 27, por não atender ao requisito contido no inciso II do **caput** do art. 13, transcritos acima, qual seja, apresentar uma dúvida de cunho interpretativo.

6. Todavia, é possível inferir que a dúvida não diz respeito somente ao caso específico da nota fiscal, mas à regra geral contida no art. 3º, **caput**, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003. Transcreve-se, a seguir, somente o dispositivo da Lei nº 10.637, de 2002, já que o mesmo teor pode ser encontrado na 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:

(...)

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;

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

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; e (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023)

6.1 A regra geral contida nos dispositivos transcritos é de que, no caso dos custos de aquisição de bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, o direito à apropriação de créditos depende de ter ocorrido a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na aquisição desses bens e serviços. A vedação veiculada pelo inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, foi esmiuçada por meio da Solução de Consulta Cosit nº 227, de 12 de maio de 2017, tendo efeito vinculante no âmbito da Receita Federal em relação à interpretação a ser dada à matéria.

9. 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.

9.1. 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.

10. 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:

- a) revendidos (em qualquer hipótese); ou
- b) utilizados como insumos na elaboração de produtos ou serviços que sejam vendidos em operações não sujeitas à incidência ou sujeitas à incidência com alíquota zero ou com isenção dessas contribuições.

10.1 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 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.

11. Sistematizando o que foi dito anteriormente, tem-se que é vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas situações em que bens e serviços são adquiridos em operações beneficiadas:

- a) com não incidência, incidência com alíquota zero ou com suspensão das contribuições;
- b) com isenção das contribuições e posteriormente:
 - b.1) revendidos; ou
 - b.2) utilizados como insumo na elaboração de produtos ou na prestação de serviços que sejam vendidos ou prestados em operações não sujeitas ao pagamento das contribuições.

(grifos do original)

6.2 Tal entendimento também consta do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018, vinculante nos termos do art. 12, **caput**, inciso I e § 1º, da Portaria RFB n.º 1.936, de 6 de dezembro de 2018.

159. *Fixadas essas premissas, dois apontamentos acerca do cálculo do montante apurável de créditos com base no custo de aquisição de insumos são muito importantes.*

160. *A uma, deve-se salientar que o crédito é apurado em relação ao item adquirido, tendo como valor-base para cálculo de seu montante o custo de aquisição do item. Daí resulta que o primeiro e inafastável requisito é verificar se o bem adquirido se enquadra como insumo gerador de crédito das contribuições, e que:*

a) se for permitido o creditamento em relação ao bem adquirido, os itens integrantes de seu custo de aquisição poderão ser incluídos no valor-base para cálculo do montante do crédito, salvo se houver alguma vedação à inclusão;

b) ao revés, se não for permitido o creditamento em relação ao bem adquirido, os itens integrantes de seu custo de aquisição também não permitirão a apuração de créditos, sequer indiretamente.

161. *A duas, rememora-se que a vedação de creditamento em relação à “aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição” é uma das premissas fundamentais da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, conforme vedação expressa de apuração de créditos estabelecida no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003.*

162. *Daí, para que o valor do item integrante do custo de aquisição de bens considerados insumos possa ser incluído no valor-base do cálculo do montante de crédito apurável é necessário que a receita decorrente da comercialização de tal item tenha se sujeito ao pagamento das contribuições, ou seja não incida a vedação destacada no parágrafo anterior.*

7. Cabe um alerta em relação ao citado art. 2º da Lei nº 10.996, de 2004, que garante à pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM, a redução da alíquota a 0 (zero) das contribuições, nas vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou industrialização na ZFM. No caso em tela, a consulente afirma ser a adquirente de insumos, os quais presumem-se destinados ao consumo ou à industrialização na ZFM, sendo ela estabelecida no estado do Amazonas. Ocorre que também relatou que os insumos sofreram a tributação das contribuições a cargo do fornecedor de fora da ZFM, o que contradiz a aplicação do benefício do referido art. 2º. Deve ser então reiterado que, **caso os insumos adquiridos tenham sido beneficiados pela alíquota 0 (zero) ou não incidência das contribuições não há possibilidade de creditamento em relação a eles.**

8. Em relação à dúvida sobre aos percentuais para cálculo dos créditos, os mesmos já constavam da Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, vigente no momento do protocolo da consulta, motivo pelo qual deve ser considerada ineficaz, nesta parte, por incidir na vedação do inciso VII do **caput** do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, transcrita

acima. Atualmente, os créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins encontram sua disciplina na Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022.

9. Já o questionamento 2 indaga se “*Está correto o entendimento da consulente no sentido de que mesmo comercializando os seus produtos para a Zona Franca de Manaus – ZFM, o que lhe assegura o direito à isenção nos termos do Ato Declaratório/PGFN n.º 4, de 2017, tem o direito de descontar os créditos ordinários da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins*” (grifou-se). Transcreve-se a seguir o referido Ato Declaratório PGFN.

O PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, (...), DECLARA que, fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

“nas ações judiciais que discutam, com base no art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, a incidência do PIS e/ou da COFINS sobre receita decorrente de venda de mercadoria de origem nacional destinadas a pessoas jurídicas sediadas na Zona Franca de Manaus, ainda que a pessoa jurídica vendedora também esteja sediada na mesma localidade”

9.1 Em verdade, **o referido Ato Declaratório não trata da “isenção” da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, mas sim da sua “não incidência”**. Neste sentido, transcreve-se trecho da Solução de Consulta Cosit nº 41, de 15 de fevereiro de 2023, que tratou do tema.

16. Há muito se discute nos tribunais superiores acerca da natureza da desoneração das vendas para a Zona Franca de Manaus. No Supremo Tribunal Federal firmou-se jurisprudência no sentido de que seria inviável o reexame da matéria porque não tocaria diretamente a temas constitucionais, mas apenas reflexamente:

(...)

17. No Superior Tribunal de Justiça firmou-se entendimento de que as vendas de mercadorias para a ZFM deveriam receber o mesmo tratamento dado pela legislação dos diversos tributos à operação de exportação, estendendo essa conclusão também às operações que envolvem duas pessoas jurídicas estabelecidas dentro da ZFM:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DE DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE. REINTEGRA. PRODUTOS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS. EQUIVALÊNCIA À EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS BRASILEIROS AO EXTERIOR.PRECEDENTES. [...] 2. A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que a venda de mercadorias para empresas situadas na Zona Franca de Manaus equivale à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro, em termos de efeitos fiscais, segundo interpretação do Decreto-lei n. 288/67, não incidindo a contribuição social do PIS nem da Cofins sobre tais receitas. [...] (AgRg no REsp 1550849/SC, Rel. Ministro MAURO

CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/10/2015, DJe 16/10/2015)

(...)

18. Nesse contexto, foi publicado o Despacho MF de 13 de novembro de 2017 aprovando o Parecer PGFN/CRJ nº 1.743, de 2016, o qual propôs a seguinte nova redação para o item 3.1 da Lista de Dispensa de Contestar e/ou Recorrer da PGFN (art. 2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016):

1.31 - PIS/COFINS

I) Venda de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus Precedentes: ADI 2.348-9/DF, RE 539.590/PR e AgRg no RE 494.910/SC; AgInt nº AREsp 944.269/AM, AgInt nº AREsp 691.708/AM, AgInt nº AREsp 874.887/AM, AgRg nº Ag 1.292.410/AM, REsp 1.084.380/RS, REsp 982.666/SP, REsp 817777/RS e EDcl no REsp 831.426/RS.

Resumo: Ao apreciar a cautelar na ADI 2.348-9/DF, o STF, por unanimidade, suspendeu a eficácia da expressão “na Zona Franca de Manaus”, constante do art. 14, § 2º, I, da MP nº 2.037-24/00 (que afastava da isenção de PIS/COFINS na exportação para o exterior a receita de vendas efetuadas a empresa estabelecida na ZFM), por violação ao art. 40 do ADCT (que teria estabilizado o art. 4º do DL nº 288/67. A partir de então, ou seja, na MP nº 2.037-25/00, editada em dezembro/2000 (hoje art. 14 da MP nº 2158-35/01), a ressalva à Zona Franca de Manaus foi suprimida.

Nesse cenário, o STF firmou, em sede de RE, o entendimento de que a controvérsia acerca da incidência do PIS/COFINS sobre a venda de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus se restringe ao âmbito infraconstitucional, enquanto o STJ e os TRF's firmaram o entendimento de que, por força dos arts. 5º da Lei nº 7.714/88, 7º da Lei complementar nº 70/91 e 14 da MP nº 2158-35/01, c/c art. 4º do DL nº 288/67, não incide PIS/COFINS sobre a receita decorrente de venda de mercadoria de origem nacional destinada a pessoa jurídica sediada na Zona Franca de Manaus, pois se trataria de operação equiparada a exportação (art. 4º do DL nº 288/67).

O STJ também firmou o entendimento de que o benefício fiscal se aplica ainda que a vendedora (e não apenas a adquirente) seja sediada na ZFM (chamadas “vendas internas”).

OBSERVAÇÃO: a dispensa não se aplica quando se tratar de: (i) venda de mercadoria por empresa sediada na ZFM a outras regiões do país; (ii) operação envolvendo pessoa física (vendedor ou adquirente); (iii) venda de mercadoria que não tenha origem nacional; e (iv) receita decorrente de serviços (e não venda de mercadorias) prestados a empresas sediadas na ZFM.

9.2 Conforme já assentado alhures, a apuração de créditos depende de que, na aquisição dos insumos, tenha ocorrido a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. A consulente descreveu a aquisição de insumos como tributados e pagos pelos fornecedores, o que possibilitaria o aproveitamento dos créditos listados no art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003. O fato de ser beneficiária da não incidência das contribuições sobre as suas próprias receitas de vendas de mercadorias a pessoas jurídicas localizadas, assim como ela, na ZFM, não tem relação com a possibilidade de creditamento enquanto adquirente de insumos, já que constituem fatos jurídicos distintos.

9.3 O questionamento 2 também indaga sobre a aplicação do art. 16 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, e do art. 17 da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005, e a possibilidade de pleitear o ressarcimento ou a compensação, na hipótese de haver saldo credor acumulado ao final do trimestre calendário. Ocorre que o art. 16 da Lei nº 11.033, de 2004, diz respeito aos beneficiários do Reporto. Já o art. 17 da Lei nº 11.116, de 2005, trata do financiamento agrícola no âmbito do Pronaf. Infere-se que houve equívoco por parte da consulente ao trocar os artigos das leis que menciona.

9.3.1 É o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, que trata da manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados às operações efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, e o art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005, que aborda a compensação ou ressarcimento dos saldos credores das contribuições.

9.4 Todavia, novamente a consulente não traz uma dúvida interpretativa a respeito dos dispositivos citados, mas tão somente solicita a confirmação da aplicação ao seu caso concreto, o que foge do escopo das consultas, conforme já explicado acima. Ademais, a Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 2019, já disciplinava a compensação e o ressarcimento dos créditos no regime de apuração não cumulativa, no art. 229, atualmente disciplinados pela Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, art. 247. Assim, deve o questionamento 2 ser considerado ineficaz, nesta parte, por incorrer nas hipóteses de ineficácia dos incisos I e VII do **caput** do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

CONCLUSÃO

10. Do exposto, responde-se à consulente que:

10.1 É vedada a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins, de que tratam, respectivamente, o art. 3º, **caput**, inciso II, da Lei n.º 10.637, de 2002, e o art. 3º, **caput**, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, vinculados à aquisição de bens ou serviços, quando essa aquisição for efetuada sem incidência dessas contribuições;

10.2 Não incide Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas a pessoas jurídicas sediadas na Zona Franca de Manaus (ZFM), ainda que a pessoa jurídica vendedora também esteja sediada na mesma localidade

10.3 O fato de ser beneficiária da não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as suas próprias receitas de vendas de mercadorias a pessoas jurídicas localizadas na ZFM, não impede a manutenção dos créditos vinculados a essas operações.

Assinatura digital

EDUARDO KIMURA

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

ANTONIO MARCOS SERRAVALLE SANTOS

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe-Substituto da Divisão de Tributação/SRRF08

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação para aprovação.

Assinatura digital

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR

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. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao consulente.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral da Cosit