



Solução de Consulta nº 183 - Cosit

Data 22 de julho de 2015

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

CAFÉ CRU EM GRÃO. BENEFICIAMENTO E ENSAQUE. NÃO CARACTERIZA INDUSTRIALIZAÇÃO.

A atividade de limpeza, catação, peneira, seleção, separação e pesagem do café cru em grão não é considerada industrialização à luz da legislação do IPI, já que não altera em nenhum aspecto o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto original.

O acondicionamento do café cru em grão em sacaria comum ou em embalagem própria para exportação igualmente não caracteriza industrialização.

Dispositivos Legais: Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (Regulamento do IPI - Ripi/2010), arts. 4º e 6º.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

LUCRO REAL. ESTIMATIVA MENSAL. PERCENTUAL DE APURAÇÃO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

A pessoa jurídica optante pelo lucro real, cuja atividade seja a de prestação de serviços, deverá apurar a estimativa mensal do IRPJ, calculada com base na receita bruta, mediante a aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento).

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, com a redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 15, § 1.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

LUCRO REAL. ESTIMATIVA MENSAL. PERCENTUAL DE APURAÇÃO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

A pessoa jurídica optante pelo lucro real, cuja atividade seja a de prestação de serviços, deverá apurar a estimativa mensal da CSLL calculada com base na receita bruta, mediante a aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento).

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, com a redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014, art. 20.

Relatório

O interessado formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca de sua condição de contribuinte relativamente ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL).

2. Informa inicialmente que exerce, dentre outras, a atividade de “Rebenefício, catação, ligas e ensaque, padronização, seleção e classificação de café cru em grão” e de outros gêneros não proibidos pelo Decreto 1102, de 21.11.1903”. Detalha resumidamente essa atividade, a saber:

- 1) recebe o café em sacas de 60 kg, ou em *big bag* com aproximadamente 1.200 kg cada; eventualmente recebe o café a granel, situação na qual o café é despejado no silo, e ensacado (sacas de 60 kg ou *big bag* de 1.200 kg); todo o café, após ser identificado por número de lote, permanece depositado aguardando instruções do depositante;
- 2) recebida a ordem de “industrialização”, executa os seguintes passos:
 - a) efetua rigorosa limpeza no maquinário, a fim de eliminar sujeira e impurezas;
 - b) efetua uma pré-limpeza dos grãos, com retirada de impurezas, tais como paus, pedras, pó, etc. (“catação”);
 - c) é feita a passagem do café por uma peneira para classificação e separação dos grãos, conforme seu tamanho (“rebeneficiamento”);
 - d) é feita nova separação dos grãos, desta vez por peso, operação que exclui os defeituosos, quebrados, brocados e mal granados;
 - e) é feita ainda outra separação dos grãos, desta vez utilizando uma selecionadora eletrônica;
 - f) o café selecionado é acondicionado para embarque em sacos comuns ou em embalagens próprias para exportação identificadas por número de lote e “OIC do exportador”.

3. Prossegue, esclarecendo que, “como todos os armazéns gerais do Estado que executam rebenefício de café em grão”, é portador de regime especial para efetuar essas operações. Esclarece que, até 31.12.2013, dito regime “designava a operação como ‘industrialização’ e determinava a emissão da nota fiscal com a natureza da operação de industrialização s/ encomenda do depositante sob o CFOP 5124, CST 051 – operação com diferimento do ICMS”. Posteriormente, em 16.06.2014, segundo a Consulente, o fisco estadual

alterou a nomenclatura da operação para “atividades complementares de café cru”, “mantendo o mesmo CFOP” e o “diferimento do ICMS”.

4. Apresenta, por fim, seus questionamentos, abaixo transcritos, *in verbis*:

Isto posto, restando dúvida à consulente em classificar nos diversos itens do Artigo 4º do Decreto nº 7212/2010 que trata da industrialização, as suas atividades de “Rebeneficiamento e preparo do café cru em grão”, vem submeter a V. Senhoria a presente consulta, com o intuito de:

a) ver definida se as suas atividades de rebenefício de café cru em grão, retro-demonstradas, se classificam como prestação de serviços ou industrialização para terceiros e,

b) se referidas atividades, mesmo em sendo consideradas como serviços, poderiam ter o seu valor incluído nas receitas tributadas a 8%(oito por cento) nos termos do artigo 223 do RIR, para cálculo dos recolhimentos mensais por estimativa.

Fundamentos

5. Versa a presente consulta, em essência, estabelecer se a atividade exercida pelo Consulente é considerada industrialização à luz da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Essa definição refletir-se-á na determinação do percentual a ser aplicado sobre a receita bruta na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, para fins de recolhimento da estimativa mensal.

6. O art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, define a forma de apuração da base de cálculo da estimativa mensal, devida pelo contribuinte que opta pelo lucro real anual: (destacou-se)

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento:

a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;

b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

e) prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

§ 3º As receitas provenientes de atividade incentivada não comporão a base de cálculo do imposto, na proporção do benefício a que a pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus.

§ 4º O percentual de que trata este artigo também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

7. Importante destacar que o art. 40 da Lei nº 9.250 prevê a redução do percentual aplicável às prestadoras de serviço em geral com receita bruta anual inferior a R\$ 120.000,00: (destacou-se)

Art. 40. A base de cálculo mensal do imposto de renda das pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral, cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), será determinada mediante a aplicação do percentual de 16% sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às pessoas jurídicas que prestam serviços hospitalares e de transporte, bem como às sociedades prestadoras de serviços de profissões legalmente regulamentadas.

8. Deste modo, torna-se imperativo definir com exatidão as atividades exercidas pelo contribuinte, a fim de se obter o correto percentual a ser aplicado às respectivas receitas mensais e apurar o valor devido da estimativa a ser por ele recolhida. A questão crucial ao caso em tela é definir se as atividades descritas pela Consulente se enquadram no conceito de prestação de serviços (percentual a aplicar de 32%) ou no de industrialização (8%).

9. O Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 26, de 25 de abril de 2008, define os critérios para a caracterização de industrialização para fins da legislação do IRPJ e da CSLL, *in verbis*:

Art. 1º Para fins de apuração das bases de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), consideram-se industrialização as operações definidas no art. 4º do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, observadas as disposições do art. 5º c/c o art 7º do referido decreto.

10. O art. 4º do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (Regulamento do IPI – Ripi/2010), define o que seja industrialização, nas suas diversas modalidades (transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, e renovação ou recondicionamento). É essencial que a operação importe em modificar a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou em seu aperfeiçoamento para consumo (destacou-se):

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II – a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III – a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV – a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V – a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

11. No caso em tela, tendo em vista as informações prestadas pela Consulente, é possível afirmar que as operações de limpeza, peneira, catação, seleção, separação, pesagem e ensaque do café cru em grão não alteram em nenhum aspecto o funcionamento, utilização,

acabamento ou aparência do produto original, o que afasta seu enquadramento como industrialização, à luz do art. 4º acima transcrito.

12. Nem mesmo o ensaque do café em sacos comuns ou embalagens próprias para exportação enquadra-se no conceito de acondicionamento para efeitos de industrialização. Para tanto, seria necessário a colocação de embalagem para apresentação, conforme definição do art. 6º do Ripi/2010 (destacou-se):

Art. 6º Quando a incidência do imposto estiver condicionada à forma de embalagem do produto, entender-se-á (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, inciso II):

I – como acondicionamento para transporte, o que se destinar precipuamente a tal fim; e

II – como acondicionamento de apresentação, o que não estiver compreendido no inciso I.

*§ 1º Para os efeitos do inciso I do **caput**, o acondicionamento deverá atender, cumulativamente, às seguintes condições:*

I - ser feito em caixas, caixotes, engradados, barricas, latas, tambores, sacos, embrulhos e semelhantes, sem acabamento e rotulagem de função promocional e que não objetive valorizar o produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional; e

II – ter capacidade acima de vinte quilos ou superior àquela em que o produto é comumente vendido, no varejo, aos consumidores.

*§ 2º Não se aplica o disposto no inciso II do **caput** aos casos em que a natureza do acondicionamento e as características do rótulo atendam, apenas, a exigências técnicas ou outras constantes de leis e de atos administrativos.*

13. Considerando as informações prestadas pelo Consulente, de que “Concluídos os serviços e de acordo com as instruções do depositante, fica o café pesado e ensacado, pronto para embarque, acondicionado em sacaria comum ou se para exportação, em embalagem própria devidamente identificado por número de lote e com a marcação da OIC do exportador.” (destacou-se), constata-se facilmente que tal operação consubstancia-se em acondicionamento para transporte, o que afasta novamente sua caracterização como industrialização.

14. Conclui-se, deste modo, que as atividades descritas pelo Consulente não configuram operações de industrialização, à luz da legislação do IPI. Tais atividades enquadram-se unicamente como prestação de serviços para terceiros.

15. Dessa forma, para fins de apuração da estimativa mensal do IRPJ, o Consulente deverá aplicar o percentual de 32% (trinta e dois por cento), nos termos do art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, com a redação dada pela Lei 12.973, de 13 de maio de 2014 (grifou-se):

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da

Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995.(Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

(...)

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

16. O mesmo percentual de 32% (trinta e dois por cento) será aplicado para apurar a estimativa mensal da CSLL, conforme determina o art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995, com a redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014 (grifou-se):

Art. 20. A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal ou trimestral a que se referem os arts. 2º, 25 e 27 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, corresponderá a 12% (doze por cento) sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a 32% (trinta e dois por cento). (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

Conclusão

17. À vista do exposto, conclui-se que a operação envolvendo a limpeza, catação, peneira, seleção, separação, pesagem e ensaque do café cru em grão não é considerada operação de industrialização à luz da legislação do IPI. Em decorrência, o Consultante deverá aplicar o percentual de 32% (serviços em geral) para a apuração da estimativa mensal do IRPJ e da CSLL com base na receita bruta.

À consideração do revisor.

[assinado digitalmente]

SÉRGIO RODRIGUES DE CARVALHO
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. À consideração superior.

[assinado digitalmente]

MARCOS VINICIUS GIACOMELLI
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se aos Coordenadores da Cotex e da Cotir.

[assinado digitalmente]

IOLANDA MARIA BINS PERIN
Auditora-Fiscal da RFB
Chefe da SRRF10/Disit

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

[assinado digitalmente]

JOÃO HAMILTON RECH
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador da Cotex

[assinado digitalmente]

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

[assinado digitalmente]

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador-Geral da Cosit