



---

**Solução de Consulta nº 105 - Cosit**

**Data** 8 de julho de 2016

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

**CRÉDITO PRESUMIDO. SETOR AGROPECUÁRIO. INSUMOS INDUSTRIALIZADOS. IMPOSSIBILIDADE.**

Desde que sejam cumpridos todos os requisitos da legislação, dentre os quais apurar o imposto de renda com base no lucro real, exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º da Instrução Normativa SRF 660, de 2006, utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º da Instrução Normativa SRF 660, de 2006, pode a adquirente destes insumos apurar crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Além disso, os insumos devem ser adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, com suspensão da exigibilidade das contribuições na forma do art. 2º da Instrução Normativa SRF 660, de 2006, de pessoa física residente no País ou recebidos de cooperado, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no país.

Não podem gerar créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins as aquisições de insumos industrializados, ou seja, vendidos por pessoas jurídicas que não exerçam atividade agropecuária ou não sejam cooperativas de produção agropecuária em relação a esses insumos.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 9º; IN SRF nº 660, de 2006, arts. 2º a 8º; Lei nº 8.023, de 1990, art. 2º, V; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º.

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

**CRÉDITO PRESUMIDO. SETOR AGROPECUÁRIO. INSUMOS INDUSTRIALIZADOS. IMPOSSIBILIDADE.**

Desde que sejam cumpridos todos os requisitos da legislação, dentre os quais apurar o imposto de renda com base no lucro real, exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º da Instrução Normativa SRF 660, de 2006, utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º da Instrução Normativa SRF 660, de 2006, pode a adquirente destes insumos apurar crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Além disso, os insumos devem ser adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, com suspensão da exigibilidade das contribuições na forma do art. 2º da Instrução Normativa SRF 660, de 2006, de pessoa física residente no País ou recebidos de cooperado, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no país.

Não podem gerar créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins as aquisições de insumos industrializados, ou seja, vendidos por pessoas jurídicas que não exerçam atividade agropecuária ou não sejam cooperativas de produção agropecuária em relação a esses insumos.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 9º; IN SRF nº 660, de 2006, arts. 2º a 8º, Lei nº 8.023, de 1990, art. 2º, V; Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º.

## Relatório

Trata-se de consulta tributária formulada pela pessoa jurídica interessada com fulcro nas disposições da Instrução Normativa nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, que trata dos processos administrativos de consulta acerca da interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. A Consulente é pessoa jurídica de direito privado, optante pelo regime de tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) com base no lucro real, cuja atividade é a industrialização e a comercialização de produtos destinados à alimentação humana, dentre os quais estão o leite de coco, a água de coco, o coco ralado, o doce de coco, entre outros.

3. Para a fabricação de seus produtos, informa que adquire insumos de origem vegetal de diversas empresas de agronegócio, entre os quais estão o coco ralado e o coco ralado integral.

4. Dessa forma, em virtude do disposto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, a interessada tem dúvidas acerca da possibilidade ou não de descontar créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidente sobre as aquisições de insumos de origem vegetal. Ademais, caso seja possível a apropriação de tais créditos presumidos, a Consulente tem dúvidas sobre como se dará essa apropriação, uma vez que nunca apropriou os referidos créditos.

5. Diante disso, apresenta os seguintes questionamentos:

1. *Está correto o entendimento da Consulente no sentido de que faz jus ao desconto de créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep (0,5775%) e da Cofins (2,66%) previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, quando da aquisição de insumos de origem vegetal enquadrados no NCM 08.01.11.10, oriundos de fornecedores agropecuários, cuja atividade principal é o cultivo do coco-da-baía, estando enquadrados nas disposições do art. 2º da Lei nº 8.023/1990?*

2. *Está correto o entendimento de que caso seja possível o desconto dos créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep (0,5775%) e da Cofins (2,66%) previstos no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, a Consulente poderá apropriar todos os créditos que deixaram de ser descontados nos últimos 5 (cinco) anos?*
  3. *Caso seja possível a apropriação dos créditos que deixaram de ser aproveitados nos últimos 5 (cinco) anos, como deverá ser operacionalizado tal aproveitamento, ou seja, a Consulente deve retificar todas as declarações (DCTF, DIPJ, DACON e EFD-PIS/COFINS) e informações prestadas a Receita Federal do Brasil –RFB OU poderá se valer das disposições previstas no art. 3º, § 4º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 para apropriar todos os créditos que deixaram de ser apropriados nos últimos 5 (cinco) anos, no mês corrente utilizando os créditos extemporâneos para abater dívidas das próprias contribuições devidas nos meses subsequentes?*
6. Esse é o relatório, em breve resumo.

## Fundamentos

7. Inicialmente, salienta-se que o processo de consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas 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 no caso concreto a realidade dos fatos.
8. Trata-se de consulta sobre a aplicação da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no que tange à apuração de crédito presumido pela consulente calculado sobre o valor da aquisição de insumos do seu produto, listado no art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004. Por sua vez, o art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, dispõe sobre a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre a venda dos referidos insumos. A redação dos dispositivos é a seguinte:

*Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todas da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)*

*§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:*

*(...)*

*III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)*

§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

(...)

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos. (Incluído pela Lei n.º 11.488, de 2007)

(...)

§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento:

I - do crédito presumido de que trata o caput deste artigo;

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo.

(...)

§ 8º É vedado às pessoas jurídicas referidas no caput o aproveitamento do crédito presumido de que trata este artigo quando o bem for empregado em produtos sobre os quais não incidam a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, ou que estejam sujeitos a isenção, alíquota zero ou suspensão da exigência dessas contribuições. (Incluído pela Medida Provisória n.º 552, de 2011)

(...)

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)

(...)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo. (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

§ 1º O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

(...)

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

9. Regulamentando os artigos retrocitados, foi editada a Instrução Normativa SRF, nº 660, de 17 de julho de 2006, da qual extraímos os dispositivos pertinentes à solução da controvérsia:

*Art. 2º Fica suspensa a exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda:*

(...)

*IV - de produtos agropecuários a serem utilizados como insumo na fabricação dos produtos relacionados no inciso I do art. 5º.*

(...)

*Art. 3º A suspensão de exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º, alcança somente as vendas efetuadas por pessoa jurídica:*

(...)

*III - que exerça atividade agropecuária ou por cooperativa de produção agropecuária, no caso dos produtos de que tratam os incisos III e IV do art. 2º.*

*§ 1º Para os efeitos deste artigo, entende-se por:*

(...)

*II - atividade agropecuária, a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990; e*

(...)

*Art. 4º Aplica-se a suspensão de que trata o art. 2º somente na hipótese de, cumulativamente, o adquirente:*

*I - apurar o imposto de renda com base no lucro real;*

*II - exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º; e*

*III - utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º.*

*§ 3º É vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)*

*Art. 5º A pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar no regime de não-cumulatividade, pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos:*

*I - destinados à alimentação humana ou animal, classificados na NCM:*

(...)

*d) nos capítulos 8 a 12, e 15, exceto os códigos 0901.1 e 1502.00.1; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1223, de 23 de dezembro de 2011)*

*e) nos códigos 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09 e 2209.00.00; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1223, de 23 de dezembro de 2011)*

*f) no capítulo 23, exceto o código 23.09.90. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1157, de 16 de maio de 2011)*

(...)

*§ 2º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do caput do art. 3º a utilização de créditos presumidos na forma deste artigo.*

*§ 3º Aplica-se o disposto neste artigo também em relação às mercadorias relacionadas no caput quando, produzidas pela própria pessoa jurídica ou sociedade cooperativa, forem por ela utilizadas como insumo na produção de outras mercadorias.*

10. Depreende-se dos dispositivos retrocitados que a venda dos insumos dos produtos listados no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, pelas pessoas jurídicas listadas no inciso III do § 1º deste artigo é realizada com a suspensão da incidência de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. As pessoas jurídicas produtoras dos produtos listados no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, e adquirentes dos insumos, por sua vez, podem apurar crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre essas aquisições.

11. Saliente-se que é vedada a apuração do crédito presumido à pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária ou à cooperativa de produção agropecuária que vendam os insumos com suspensão da incidência de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, de acordo com o § 4º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

12. Além disso, a suspensão das contribuições, nos termos dos arts. 2º, inciso IV, e 3º, inciso III e § 1º, II, da IN SRF nº 660, de 2006, aplica-se somente a aquisições feitas de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária, entendendo-se por atividade agropecuária a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990. Não gozam, assim, de tratamento suspensivo, nem dão direito, por conseguinte, à apuração do crédito presumido, as vendas dos insumos por pessoas jurídicas que industrializem a sua produção. Entretanto, nessas hipóteses, é possível a apropriação de créditos das contribuições com base no art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, observadas as demais condições e restrições legais.

13. No caso em análise, verificadas as informações presentes na consulta e documentos anexos, vê-se que a principal fornecedora de insumos da consulente cultiva os cocos e os industrializa, por meio de beneficiamento e acondicionamento, e vende os insumos industrializados. Ela não se enquadra no requisito de ser pessoa jurídica agropecuária, já que industrializa os produtos que vende. A consulente adquire então o coco ralado e o coco ralado integral, dentre outros subprodutos, e os industrializa novamente ou os revende. Dessa forma, não se tratando de aquisição direta do produtor, o adquirente não faz jus ao crédito presumido. No caso de revenda é vedada a venda com suspensão, e, portanto, é vedada também a apuração do crédito presumido pelo adquirente, de acordo com o § 3º do art. 4º da Instrução Normativa SRF 660, de 2006.

14. Cumpre salientar que a pretensão original da legislação era o estabelecimento da possibilidade de desconto de crédito presumido nas aquisições de produtos agrícolas vendidos por produtores rurais pessoas físicas. A necessidade da instituição desse crédito presumido estava alicerçada no fato de que as vendas efetuadas por pessoas físicas são realizadas sem a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, não conferindo aos adquirentes a possibilidade do desconto de um crédito normal. Essa situação causaria a preferência da aquisição de pessoas jurídicas, o que desequilibraria o mercado, provocando pressões de preço que não poderiam ser suportadas pelas pessoas físicas.

15. Ou seja, a intenção do legislador com a instituição do crédito presumido é a de proteger os produtores rurais pessoas físicas e, posteriormente, as pessoas jurídicas agropecuárias, que são aquelas que atuam exclusivamente na atividade rural, no cultivo de plantas e hortaliças e na criação de animais. Não há a pretensão de beneficiar as agroindústrias, que realizam o beneficiamento dos produtos, muitas vezes com alteração da sua composição e das suas características in natura, utilizando para isso técnicas, equipamentos e utensílios modernos, fugindo das características estabelecidas no inciso V do art. 1º da Lei nº 8.023, de 1990, quais sejam:

*Art. 2º Considera-se atividade rural:*

*(...)*

*V - a transformação de produtos decorrentes da atividade rural, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura, feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada, tais como a pasteurização e o acondicionamento do leite, assim como o mel e o suco de laranja, acondicionados em embalagem de apresentação.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à mera intermediação de animais e de produtos agrícolas. (Incluído pela Lei nº 9.250, de 1995)*

## **Conclusão**

16. Por todo o exposto, responde-se à consulente que:

a) Desde que sejam cumpridos todos os requisitos da legislação, dentre os quais apurar o imposto de renda com base no lucro real, exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º da Instrução Normativa SRF 660, de 2006, utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º da Instrução Normativa SRF 660, de 2006, pode a adquirente destes insumos apurar crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Além disso, os insumos devem ser adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, com suspensão da exigibilidade das contribuições na forma do art. 2º da Instrução Normativa SRF 660, de 2006, de pessoa física residente no País ou recebidos de cooperado, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no país.

b) Não podem gerar créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins as aquisições de insumos industrializados, ou seja, vendidos por pessoas jurídicas que não exerçam atividade agropecuária ou não sejam cooperativas de produção agropecuária em relação a esses insumos.

c) Ficam prejudicados os questionamentos n.º 2 e 3 da consulente, reproduzidos no relatório desta Solução de Consulta.

À consideração superior.

Assinado digitalmente  
CARLOS EDUARDO DE CARVALHO ROMÃO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente  
FERNANDO DOLABELLA VIANNA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Direi (substituto)

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente  
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenadora da Cosit (substituta)