



Solução de Consulta nº 46 - Cosit

Data 17 de janeiro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

CRÉDITO PRESUMIDO. ART. 34 DA LEI Nº 12.058, DE 2009. REGRAS DE APURAÇÃO.

Quanto ao crédito presumido estabelecido pelo art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, relativo à aquisição de subprodutos da carne bovina, sem prejuízo de outras regras aplicáveis:

a) em relação às operações ocorridas entre 01 de novembro de 2009 (início de vigência dos arts. 32 e 34 da Lei nº 12.058, de 2009) e 08 de março de 2013 (data de publicação e vigência do art. 1º da Medida Provisória nº 609, de 2013), o crédito presumido poderia ser apurado nas aquisições dos produtos referidos nas diversas versões de redação do *caput* do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, desde que:

a.1) a operação de aquisição dos produtos estivesse acobertada pela suspensão de pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep estabelecida pelo revogado inciso II do art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009;

a.2) o produto adquirido fosse utilizado como matéria-prima em processo de industrialização ou fosse revendido;

a.3) a pessoa jurídica que pretendia apurar o crédito presumido não se beneficiasse, em qualquer operação de venda, da suspensão do pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep estabelecida pelo revogado inciso II do art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009;

b) em relação às operações ocorridas após 08 de março de 2013, inclusive, o crédito presumido pode ser apurado nas aquisições de produtos contempladas pela alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep prevista nas alíneas “a” e “c” do inciso XIX do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, desde que:

b.1) o produto adquirido seja utilizado como matéria-prima em processo de industrialização;

b.2) a pessoa jurídica que pretende apurar o crédito presumido não utilize como matéria-prima em seus processos industriais qualquer dos produtos classificados nas posições 01.02, 01.04, 02.01, 02.02 e 02.04 da NCM;

b.2) o produto adquirido não seja utilizado na industrialização de produto cuja receita de venda seja beneficiada com suspensão, alíquota zero, isenção ou não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, exceto na hipótese de exportação.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.295, de 2004, art. 1º; Lei nº 12.058, de 2009, arts. 32, 34, 46 e 47; Lei nº 12.350, de 2010, arts. 50 e 64; Lei nº 12.431, de 2011; Medida Provisória nº 609, de 2013, arts. 5º, 10 e 11, e Lei nº 12.839, de 2013, art 5º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

CRÉDITO PRESUMIDO. ART. 34 DA LEI Nº 12.058, DE 2009. REGRAS DE APURAÇÃO.

Quanto ao crédito presumido estabelecido pelo art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, relativo à aquisição de subprodutos da carne bovina, sem prejuízo de outras regras aplicáveis:

a) em relação às operações ocorridas entre 01 de novembro de 2009 (início de vigência dos arts. 32 e 34 da Lei nº 12.058, de 2009) e 08 de março de 2013 (data de publicação e vigência do art. 1º da Medida Provisória nº 609, de 2013), o crédito presumido poderia ser apurado nas aquisições dos produtos referidos nas diversas versões de redação do *caput* do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, desde que:

a.1) a operação de aquisição dos produtos estivesse acobertada pela suspensão de pagamento da Cofins estabelecida pelo revogado inciso II do art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009;

a.2) o produto adquirido fosse utilizado como matéria-prima em processo de industrialização ou fosse revendido;

a.3) a pessoa jurídica que pretendia apurar o crédito presumido não se beneficiasse, em qualquer operação de venda, da suspensão do pagamento da Cofins estabelecida pelo revogado inciso II do art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009;

b) em relação às operações ocorridas após 08 de março de 2013, inclusive, o crédito presumido pode ser apurado nas aquisições de produtos contempladas pela alíquota zero da Cofins prevista nas alíneas “a” e “c” do inciso XIX do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, desde que:

b.1) o produto adquirido seja utilizado como matéria-prima em processo de industrialização;

b.2) a pessoa jurídica que pretende apurar o crédito presumido não utilize como matéria-prima em seus processos industriais qualquer dos produtos classificados nas posições 01.02, 01.04, 02.01, 02.02 e 02.04 da NCM;

b.2) o produto adquirido não seja utilizado na industrialização de produto cuja receita de venda seja beneficiada com suspensão, alíquota zero, isenção ou não incidência da Cofins, exceto na hipótese de exportação.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.295, de 2004, art. 1º; Lei nº 12.058, de 2009, arts. 32, 34, 46 e 47; Lei nº 12.350, de 2010, arts. 50 e 64; Lei nº

12.431, de 2011; Medida Provisória nº 609, de 2013, arts. 5º, 10 e 11, e Lei nº 12.839, de 2013, art 5º.

Relatório

Cuida-se de revisão da Solução de Consulta Disit/SRRF07 nº 75, de 18 de julho de 2013, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 26/08/2013, e assim ementada, em relação à Cofins:

“EMENTA: AQUISIÇÃO DE CARNE BOVINA. INDUSTRIALIZAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO. Desde o advento da Lei nº 12.058, de 2009, a apuração de crédito presumido a que se refere o seu artigo 34 é vedada à pessoa jurídica que adquirir para industrialização produtos classificados nas posições NCM 02.01 e 02.02, por força do § 1º do mesmo dispositivo legal.”

2. Na referida consulta apresentada à Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil (SRRF) da 7ª Região Fiscal, a interessada, acima identificada, apresentando-se como pessoa jurídica predominantemente exportadora, que tem como atividade principal a fabricação de produto alimentício classificado, segundo ela, no código 1602.50.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), dirige-se a este órgão buscando esclarecimentos acerca da interpretação da legislação tributária relativa à Contribuição para o PIS/Pasep/Pasep e da Cofins.

3. A consulente descreve assim os fatos que ensejaram a presente consulta:

3.1) para a fabricação de seu produto, adquire, exclusivamente de seus fornecedores no país, a matéria prima necessária, carne bovina resfriada e/ou congelada, ambas classificadas nos códigos 0201.30.00 e 0202.30.00 da NCM, respectivamente;

3.2) em face de suas atividades e dos produtos que fabrica “goza do benefício fiscal da suspensão da incidência das Contribuições da Cofins e PIS”, na aquisição de matéria prima (carne bovina), ingredientes e embalagens;

3.3) por se constituir em pessoa jurídica predominantemente exportadora do produto que fabrica, tem suas receitas decorrentes dessa exportação imunes à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep/Pasep e da Cofins, ex-vi do art. 6º, inc. I, da Lei nº 10.833/02, e o art. 5º, inc. I, da Lei nº 10.637/02;

3.4) a Lei nº 12.058, de 2009, estabeleceu, em seu art. 32, II, a suspensão do pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, dos produtos classificados nas posições 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM, quando efetuada por pessoa jurídica que revenda tais produtos ou que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM;

3.5) o art. 34, também da Lei nº 12.058, de 2009, determina que a pessoa jurídica tributada com base no lucro real, que adquirir para industrialização ou revenda mercadorias com a suspensão do pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevista no inciso II do art. 32, caso objeto de sua consulta, poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, determinado mediante a aplicação, sobre o valor das aquisições, de percentual correspondente a 40% (quarenta por cento) das alíquotas previstas no *caput* do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e no *caput* do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003.

4. Ao final, a consulente apresenta os seguintes questionamentos:

“a) A consulente faz jus à apropriação dos créditos presumidos das Contribuições do PIS/COFINS, de que trata o Art. 34 da Lei nº 12.058/09, mesmo não gerando débitos a pagar dessas Contribuições em suas apurações mensais?

b) Se positivo, poderá a Consulente:

I) retroagir a novembro de 2009, na forma do art. 34 c/c o art. 47 da Lei nº 12.058/09, para fazer a apropriação desses créditos a cada mês?

II) como deverá a Consulente lançar tais créditos no DACON?

III) esses créditos presumidos das Contribuições do PIS/COFINS determinados pelo art. 34 da Lei nº 12.058/09, deverão seguir o critério da não cumulatividade a que a Consulente está sujeita em relação aos créditos comuns dessas Contribuições?

IV) os créditos presumidos das Contribuições do PIS/COFINS poderão ser compensados contra tributos outros administrados pela Receita Federal do Brasil e/ou ressarcidos em espécie?”

5. *Cumpridos os requisitos de admissibilidade, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.*

Fundamentos

6. Conforme relatado, a consulente pretende esclarecimentos acerca da aplicação dos arts. 32 a 34 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009, notadamente em face dos produtos que adquire, do produto que produz e de sua condição de pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

7. Inicialmente, salienta-se que o processo de consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações prestadas 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. Os produtos que a consulente adquire estão classificados, segundo ela, nos seguintes códigos da NCM, que apresentam as seguintes descrições:

NCM	DESCRIÇÃO
02.01	Carnes de animais da espécie bovina, frescas ou refrigeradas.

...	...
0201.30.00	- Desossadas
...	...
02.02	Carnes de animais da espécie bovina, congeladas.
...	...
0202.30.00	- Desossadas

9. Já o produto industrializado pela requerente, classificado segundo ela no código 1602.50.00 da NCM, apresenta a seguinte descrição:

NCM	DESCRIÇÃO
...	...
16.02	Outras preparações e conservas de carne, de miudezas ou de sangue.
...	...
1602.50.00	- Da espécie bovina

10. De imediato, cumpre ressaltar que, nos termos do art. 47 da Lei nº 12.058, de 2009, publicada em 14 de outubro de 2009, os arts. 32 a 37 da referida Lei, que instituíram o microrregime tributário em voga, começaram a produzir efeitos a partir de 01 de novembro de 2009. Assim, responde-se ao questionamento apresentado no item “b”, subitem “i”, que o referido microrregime pode ser aplicado às operações que cumpram seus requisitos ocorridas após o dia 01 de novembro de 2009, observado, no caso de créditos presumidos, o prazo prescricional de 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição, nos termos do art. 1º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932.

11. Conforme se demonstrará a seguir, as regras acerca da suspensão de pagamento e de apuração de crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecidas pelos arts. 32 a 34 da Lei nº 12.058, de 2009, sofreram seguidas e substanciais alterações ao longo do tempo. Em razão disso, por didática, serão empreendidas análises separadas das diversas redações atribuídas aos aludidos dispositivos.

ANÁLISE DA REDAÇÃO ORIGINAL DOS ARTS. 32 E 34 DA LEI Nº 12.058, DE 2009

12. Em sua redação original, previa a Lei nº 12.058, de 2009 (DOU de 14/10/2009), em seu art. 32, *caput* e inciso II, e arts. 34, 46 e 47:

*“Art. 32. **Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep/Pasep e da Cofins incidente sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, de:***

I - animais vivos classificados na posição 01.02 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, quando efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, vendidos para pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nas posições 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29, 05.06.90.00, 05.10.00.10, 15.02.00.1, 41.01.20.10, 41.04.11.24 e 41.04.41.30 da NCM;

II - produtos classificados nas posições 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29, 05.06.90.00, 05.10.00.10, 15.02.00.1, 41.01.20.10, 41.04.11.24 e 41.04.41.30, da NCM, quando efetuada por pessoa jurídica que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM.

Parágrafo único. A suspensão de que trata este artigo:

I - não alcança a receita bruta auferida nas vendas a consumidor final;

II - aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

(...)

Art. 34. A pessoa jurídica, tributada com base no **lucro real**, que **adquirir para industrialização ou revenda** as mercadorias classificadas nos **códigos 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29, 05.06.90.00, 05.10.00.10, 15.02.00.1, 41.01.20.10, 41.04.11.24 e 41.04.41.30** da NCM **poderá descontar da Contribuição para o PIS/Pasep/PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido**, determinado mediante a aplicação, sobre o valor das aquisições, de percentual correspondente a 40% (quarenta por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 1º É **vedada a apuração do crédito** de que trata o caput deste artigo **nas aquisições realizadas pelas pessoas jurídicas mencionadas no inciso II do caput do art. 32 desta Lei.**

§ 2º O direito ao crédito presumido somente se aplica às mercadorias de que trata o caput deste artigo, adquiridas com suspensão das contribuições, no mesmo período de apuração, de pessoa jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

(...)

Art. 46. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 47. O disposto nos arts. 31 a 37 desta Lei produzirá efeitos a partir do primeiro dia do mês subsequente ao de publicação desta Lei.”(grifou-se)

13. Antes de analisar as disposições dos dispositivos colacionados, deve-se esclarecer que, diversamente do que ocorre em alguns dispositivos da legislação tributária, nesses textos legais (e em todas as versões dos arts. 32 a 34 da Lei nº 12.058, de 2009), a expressão “que industrialize” significa “que utilize como matéria-prima”.

14. Do exame dos textos legais acima colacionados, verifica-se que, nos termos da redação original do inciso II do art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009, o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estava suspenso nas operações de venda de produtos classificados nas posições **02.01, 02.02**, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29, 05.06.90.00, 05.10.00.10, 15.02.00.1, 41.01.20.10, 41.04.11.24 e 41.04.41.30, da NCM, desde que:

14.1) realizadas por pessoa jurídica que os produzisse a partir da industrialização dos bens classificados nas posições **01.02, 02.01 e 02.02** da NCM (bovinos vivos, carnes bovinas frescas, refrigeradas ou congeladas);

14.2) não efetuadas a consumidor final;

14.3) realizadas no mercado interno, e

14.4) atendidos os termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (matéria disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009).

15. Já o art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, em sua redação original, estabelecia direito de a pessoa jurídica descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas no período crédito presumido com as características abaixo:

15.1) destinado às pessoas jurídicas sujeitas ao lucro real;

15.2) ocorria nas aquisições, no mercado interno, com suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, dos bens classificados nos códigos **02.01, 02.02**, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29, 05.06.90.00, 05.10.00.10, 15.02.00.1, 41.01.20.10, 41.04.11.24 e 41.04.41.30 da NCM;

15.3) os bens adquiridos deveriam ser destinados à industrialização ou revenda;

15.4) incidente apenas nas aquisições com suspensão do pagamento das contribuições;

15.5) correspondente a 40% das alíquotas relativas à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins não cumulativas;

15.6) vedado, conforme § 1º do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, em relação às aquisições realizadas pela pessoa jurídica mencionada no inciso II do art. 32 da mesma Lei, ou seja, “pessoa jurídica que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM”(grifou-se);

15.7) o crédito não aproveitado em determinado mês poderia sê-lo nos meses subsequentes (§ 2º do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, que determina a observância do § 4º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003);

15.8) vedada a compensação com outros tributos ou o ressarcimento em dinheiro do crédito presumido, por falta de previsão legal.

16. Conforme se infere das observações acima expostas, o microrregime tributário criado pelos arts. 32 a 34 da Lei nº 12.058, de 2009, dividiu a cadeia de produção de alimentos relacionada à carne bovina em três etapas, às quais conferiu regras bem diversas acerca da cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

a) produção agropecuária: criação de animais (boi vivo, classificado na posição 01.02 da NCM). Se o produtor for pessoa jurídica, vende o animal vivo com suspensão de pagamento das contribuições para pessoa jurídica que abate o animal e faz o primeiro processamento industrial da carne (os incisos I e II do art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009, descrevem assim essa pessoa jurídica: “pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nas posições 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29, 05.06.90.00, 05.10.00.10, 15.02.00.1, 41.01.20.10, 41.04.11.24 e 41.04.41.30 da NCM;”);

b) primeiro processamento: pessoa jurídica que abate o animal (01.02 da NCM) e faz o primeiro processamento industrial da carne, produzindo “mercadorias classificadas nas posições 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29, 05.06.90.00, 05.10.00.10, 15.02.00.1, 41.01.20.10, 41.04.11.24 e 41.04.41.30 da NCM”, conforme incisos I e II do art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009. Esta pessoa jurídica adquire seu insumo (boi vivo, código 01.02 da NCM) com suspensão das contribuições e vende seus produtos (subprodutos do boi

vivo classificados nos códigos 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29, 05.06.90.00, 05.10.00.10, 15.02.00.1, 41.01.20.10, 41.04.11.24 e 41.04.41.30 da NCM) também com suspensão das contribuições. Em contrapartida, não pode apurar crédito presumido das contribuições (§ 1º do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009;

b.1) Perceba-se que, conquanto esse primeiro processamento se caracterize pelo abate do boi vivo (01.02 da NCM), o inciso II do *caput* do art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009, prevê a possibilidade de também haver a aquisição de matérias-primas classificadas nas posições 02.01 e 02.02 da NCM;

c) segundo processamento ou revenda: pessoa jurídica que adquire “mercadorias classificadas nas posições 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29, 05.06.90.00, 05.10.00.10, 15.02.00.1, 41.01.20.10, 41.04.11.24 e 41.04.41.30 da NCM” e faz o segundo processamento industrial na cadeia da carne bovina ou revende tais produtos (em alterações posteriores a revenda foi excluída dessas regras). Essa pessoa jurídica adquire seus insumos com suspensão do pagamento das contribuições e, em regra, vende seus produtos com pagamento das contribuições. Exatamente por isso, essa pessoa jurídica tem direito à apuração do crédito presumido de que trata o art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009.

c.1) Veja-se que, conforme as informações apresentadas pela consulente, ela se enquadra exatamente nesta etapa, na medida em que adquire, com suspensão das contribuições, matéria-prima classificada nas posições 02.01 e 02.02 da NCM e produz e vende, com cobrança das contribuições, mercadorias classificadas no código 1602.50.00 da NCM.

17. Nesse contexto, ressalta-se que o § 1º do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, deve ser interpretado adequadamente, sob pena de desvirtuamento de todo o microrregime estabelecido pelos arts. 32 a 34 da Lei nº 12.058, de 2009.

18. Ocorre que, em relação aos produtos classificados nos códigos 02.01 e 02.02 da NCM, há uma aparente contradição entre o *caput* do art. 34 e o § 1º do mesmo artigo, ambos da Lei nº 12.058, de 2009 (aparência que se repete em todas as versões do referido art. 34 ao longo do tempo). Isso porque, enquanto o *caput* do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, concede crédito presumido à pessoa jurídica que “adquirir para industrialização ... mercadorias classificadas nos códigos 02.01, 02.02” da NCM, o § 1º do mesmo art. 34 veda o crédito presumido às “pessoas jurídicas mencionadas no inciso II do *caput* do art. 32”, que se trata de “pessoa jurídica que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM”. Conforme se observa, quanto aos produtos classificados nos códigos 02.01 e 02.02 da NCM, a literalidade dos dispositivos analisados concede crédito presumido nas aquisições para a industrialização, mas veda o crédito presumido se houver a industrialização.

19. Mas a contradição é apenas aparente. O inciso II do *caput* do art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009, versa sobre a suspensão do pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na venda dos “produtos classificados nas posições 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29, 05.06.90.00, 05.10.00.10, 15.02.00.1, 41.01.20.10, 41.04.11.24 e 41.04.41.30 da NCM” quando a operação for realizada por “pessoa jurídica que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM”.

20. Assim, quando o § 1º do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, veda crédito presumido às “pessoas jurídicas mencionadas no inciso II do *caput* do art. 32”, ele está vedando crédito presumido às pessoas jurídicas que se beneficiam da suspensão de pagamento das contribuições estabelecida pelo inciso II do *caput* do art. 32, ou seja pessoas jurídicas que industrializam 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM e que vendem produtos classificados nos códigos 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29, 05.06.90.00, 05.10.00.10, 15.02.00.1, 41.01.20.10, 41.04.11.24 e 41.04.41.30 da NCM com suspensão do pagamento das contribuições.

21. Portanto, a melhor interpretação para § 1º do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, é: fica vedada a apuração do crédito presumido instituído pelo art. 34 da referida Lei às pessoas jurídicas que se beneficiam, em qualquer operação de venda, da suspensão do pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pelo inciso II do art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009. Dito de outra forma, a pessoa jurídica que adquirir, para industrialização, as mercadorias classificadas nos códigos 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29, 05.06.90.00, 05.10.00.10, 15.02.00.1, 41.01.20.10, 41.04.11.24 e 41.04.41.30 poderá apurar o crédito presumido instituído pelo art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, desde que não se beneficie, em qualquer de venda, da suspensão do pagamento das contribuições estabelecida pelo inciso II do art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009.

22. Daí, verifica-se que o § 1º do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, pretendeu vedar o crédito presumido em comento às pessoas jurídicas que fazem o primeiro processamento da carne, exclusivamente (quando a pessoa jurídica abate o boi vivo (01.02 da NCM) e faz subprodutos) ou em conjunto com o segundo processamento (quando a pessoa jurídica além de abater o boi vivo também adquire matérias-primas classificadas nas posições 02.01 e 02.02 da NCM para fabricação de subprodutos).

23. Nesses termos, uma pessoa jurídica que industrializa produtos classificados nas posições 02.01 e 02.02 da NCM (como acontece com a maioria das pessoas jurídicas que fazem o segundo processamento na cadeia da carne bovina), mas que não se beneficia da suspensão de pagamento instituída pelo inciso II do art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009 (e, portanto, paga as contribuições sobre a operação, como regra), poderia apurar o crédito presumido de que trata o art. 34 da mesma Lei.

24. Essa interpretação defendida mostra-se razoável na medida em que:

a) evita a geração de contradição imediata e direta entre o *caput* do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, e seu § 1º;

b) veda o creditamento às pessoas jurídicas que adquirem seus insumos com suspensão e vendem seus produtos finais também com suspensão;

c) permite o creditamento às pessoas jurídicas que adquirem seus insumos com suspensão do pagamento das contribuições, mas vendem seus produtos finais com pagamento das contribuições. Aliás, o objetivo da criação do crédito presumido em estudo parece ser exatamente desonerar essas pessoas jurídicas da incidência das contribuições sem qualquer creditamento.

25. De outra banda, interpretar o § 1º do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, de forma a vedar o crédito presumido a toda pessoa jurídica que “industrialize bens e produtos

classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM” mostra-se incabível por diversos motivos:

a) criaria contradição imediata e direta entre o *caput* do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, e seu § 1º, fazendo com que parcela das disposições do *caput* não tenham qualquer significado. Isso colide com o basilar princípio de hermenêutica jurídica segundo o qual a Lei não contém palavras inúteis;

b) praticamente inviabilizaria a apuração do crédito presumido instituído pelo próprio art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, na medida em que a maioria das pessoas jurídicas que poderiam apurar tal crédito presumido incidiriam na vedação de creditamento, vez que, na etapa de segundo processamento da carne bovina, há a industrialização de “bens e produtos classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM”.

26. Neste ponto, destaca-se que a presente matéria não exige interpretação literal, ou restritiva, nos termos do art. 111 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

27. Em tempo, salienta-se que essa discussão empreendida acima se repete em todas as versões de redação dos arts. 32 a 34 da Lei nº 12.058, de 2009, conforme se verá.

28. Por oportuno, ressalte-se que, nesse particular, as disposições da Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009, que dispõe sobre a suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a venda de produtos pecuários e sobre o crédito presumido decorrente da aquisição desses produtos, na forma dos arts. 32 a 37 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009, também devem receber objeto da mesma discussão apresentada, na medida em que reeditam as disposições da Lei nº 12.058, de 2009. Veja-se redação original da citada Instrução Normativa:

“Art. 2º Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, de:

(...)

II - produtos classificados nas posições 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0506.90.00, 0510.00.10, 1502.00.1, 4101.20.10, 4104.11.24 e 4104.41.30, da NCM.”

“Art. 3º A suspensão do pagamento das contribuições, na forma dos arts. 2º e 4º, alcança somente as vendas:

(...)

II - dos produtos referidos no inciso II do art. 2º, quando efetuadas por pessoa jurídica que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM.”

“Art. 6º A pessoa jurídica, tributada com base no lucro real, poderá descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, o crédito presumido calculado sobre o valor das mercadorias classificadas nos códigos 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0506.90.00, 0510.00.10, 1502.00.1, 4101.20.10, 4104.11.24 e 4104.41.30 da NCM, utilizadas como insumos em industrialização ou destinadas à revenda.

Parágrafo único. A apropriação dos créditos presumidos de que trata este artigo é vedada às pessoas jurídicas de que trata o inciso II do caput do art. 3º.”

ANÁLISE DAS ALTERAÇÕES EFETUADAS PELA LEI Nº 12.350, DE 2010, NOS ARTS. 32 E 34 DA LEI Nº 12.058, DE 2009

29. Com o advento da Medida Provisória nº 497, de 27 de julho de 2010, convertida na Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010 (DOU 21/12/2010), o art. 50 desta Lei, que entrou em vigor na data de sua publicação, deu nova redação aos arts. 32 e 34 da Lei nº 12.058, de 2009, nos seguintes termos:

“Art. 50. Os arts. 32 a 34 da Lei no 12.058, de 13 de outubro de 2009, passam a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 32.

I – animais vivos classificados na posição 01.02 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), quando efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, vendidos para pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nas posições 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM;

II – produtos classificados nas posições 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM, quando efetuada por pessoa jurídica que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM.

.....” (NR)

“Art. 33. As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM, destinadas a exportação, poderão descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas em cada período de apuração crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens classificados na posição 01.02 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

.....” (NR)

“Art. 34. A pessoa jurídica, tributada com base no lucro real, que adquirir para industrialização ou revenda mercadorias com a suspensão do pagamento da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevista no inciso II do art. 32, poderá descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, determinado mediante a aplicação, sobre o valor das aquisições, de percentual correspondente a 40% (quarenta por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

.....

§ 3º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre-calendário, não conseguir utilizar o crédito previsto na forma prevista no caput deste artigo poderá:

I – efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria;

II – solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.” (NR)

30. Conforme se observa, as alterações trazidas pela Lei nº 12.350, de 2010, consistiram:

27.1) no acréscimo e retirada de determinados códigos da NCM tanto da suspensão do pagamento (art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009), quanto do crédito presumido (art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009);

27.3) inclusão do § 3º no art. 34, que permitiu a utilização do crédito presumido para compensação com outros débitos ou ressarcimento em dinheiro (a redação anterior previa apenas a possibilidade de utilizar os referidos créditos nos meses subsequentes).

31. Assim, responde-se ao questionamento constante do item “b”, subitem “IV” que o crédito presumido instituído pelo art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, passou a poder ser ressarcido em dinheiro ou utilizado na compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos ou contribuições administrados pela RFB, desde que atendidos os demais requisitos previstos na legislação pertinente, a partir de 21/12/2010.

32. Além disso, verifica-se que não houve modificações relativas às disposições do § 1º do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, objeto da discussão interpretativa acima.

ANÁLISE DAS ALTERAÇÕES EFETUADAS PELA LEI Nº 12.431, DE 2011, NOS ARTS. 32 E 34 DA LEI Nº 12.058, DE 2009

33. Em seguida, houve a edição da Medida Provisória nº 517, de 30 de dezembro de 2010, convertida na Lei nº 12.431, de 24 de junho de 2011, trazendo modificações ao art. 32, II, da Lei nº 12.058, de 2009, relativamente à possibilidade de a venda das referidas mercadorias com suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins ser efetuada, também, por pessoa jurídica revendedora e não apenas por aquelas que as industrializassem. Além disso, houve a alteração do parágrafo único, inciso I, que passou a determinar que a suspensão não alcançava a receita bruta auferida nas vendas a varejo (consumidor final, na redação anterior).

“Art. 32. Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep/Pasep e da Cofins incidente sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, de: (Produção de efeito)

II - produtos classificados nas posições 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM, quando efetuada por pessoa jurídica que revenda tais produtos ou que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM. (Redação dada pela Lei nº 12.431, de 2011).

Parágrafo único. A suspensão de que trata este artigo:

I - não alcança a receita bruta auferida nas vendas a varejo; (Redação dada pela Lei nº 12.431, de 2011).

II - aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

(...)

Art. 34. A pessoa jurídica, tributada com base no lucro real, que adquirir para industrialização ou revenda mercadorias com a suspensão do pagamento da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevista no inciso II do art. 32, poderá descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, determinado mediante a aplicação, sobre o valor das aquisições, de percentual correspondente a 40% (quarenta por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

§ 1º É vedada a apuração do crédito de que trata o caput deste artigo nas aquisições realizadas pelas pessoas jurídicas mencionadas no inciso II do caput do art. 32 desta Lei.

(...)”

34. Perceba-se que a interpretação sistemática do § 1º do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, empreendida no parágrafo 21, como vedação à apuração do crédito presumido instituído pelo citado art. 34 às pessoas jurídicas que se beneficiam, em qualquer operação de venda, da suspensão do pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pelo inciso II do art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009, permanece válida, sendo apenas ampliado o rol de pessoas jurídicas que podem se valer da aludida suspensão e que, portanto, estão impedidas de apurar o referido crédito presumido.

ANÁLISE DAS ALTERAÇÕES EFETUADAS PELA LEI Nº 12.839, DE 2013, NOS ARTS. 32 E 34 DA LEI Nº 12.058, DE 2009

35. A Medida Provisória nº 609, de 8 de março de 2013, publicada no DOU de 08/03/2013 e em vigor a partir de sua publicação, convertida na Lei nº 12.839, de 9 de julho de 2013, publicada no DOU de 10/07/2013 e em vigor a partir de sua publicação, trouxe grandes alterações à matéria em exame.

36. De um lado, aglutinando diversos benefícios fiscais relativos à comercialização de carnes, o art. 1º da Medida Provisória nº 609, de 2013, e da Lei nº 12.839, de 2013, deram as seguintes redações, respectivamente, às alíneas “a” e “c” do inciso XIX do art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004:

“Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de:

(...)

~~*XIX – carnes bovina, suína, ovina, caprina e de aves e produtos de origem animal classificados nos seguintes códigos da TIPI: (Incluído pela Medida Provisória nº 609, de 2013)*~~

~~*a) 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.2, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.10.1; (Incluído pela Medida Provisória nº 609, de 2013)*~~

~~*b) 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 02.09 e 0210.1 e carne de frango classificada no código 0210.99.00; e (Incluído pela Medida Provisória nº 609, de 2013)*~~

~~*e) 02.04 e miudezas comestíveis de ovinos e caprinos classificadas no código 0206.80.00; (Incluído pela Medida Provisória nº 609, de 2013)*~~

XIX - carnes bovina, suína, ovina, caprina e de aves e produtos de origem animal classificados nos seguintes códigos da Tipi: (Incluído pela Lei nº 12.839, de 2013)

a) 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.2, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.10.1; (Incluído pela Lei nº 12.839, de 2013)

b) 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 02.09 e 0210.1 e carne de frango classificada nos códigos 0210.99.00;

c) 02.04 e miudezas comestíveis de ovinos e caprinos classificadas no código 0206.80.00; (Incluído pela Lei nº 12.839, de 2013)

d) (VETADO); (Incluído pela Lei nº 12.839, de 2013)”(grifou-se)

37. De outro lado, o art. 5º da Medida Provisória nº 609, de 2013, e da Lei nº 12.839, de 2013, deram as seguintes redações aos arts. 32 e 34 da Lei nº 12.058, de 2009:

“Art. 32. Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidente sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, de:

~~*I – animais vivos classificados nas posições 01.02 e 01.04 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, quando efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, vendidos para pessoas jurídicas que produzam mercadorias*~~

~~classificadas nos códigos 02.01, 02.02, 02.04, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0206.80.00, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM; (Redação dada pela Medida Provisória nº 609, de 2013)~~

~~I - animais vivos classificados nas posições 01.02 e 01.04 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, quando efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, vendidos para pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.01, 02.02, 02.04, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0206.80.00, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM; (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)~~

~~II - produtos classificados nas posições 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM, quando efetuada por pessoa jurídica que revenda tais produtos ou que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM. (Redação dada pela Lei nº 12.431, de 2011). (Revogado pela Medida Provisória nº 609, de 2013) (Revogado dada pela Lei nº 12.839, de 2013)~~

~~(...)~~

~~Art. 34. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real que adquirir para industrialização produtos cuja comercialização seja fomentada com as alíquotas zero da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS previstas nas alíneas “a” e “c” do inciso XIX do art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido determinado mediante a aplicação, sobre o valor das aquisições, de percentual correspondente a 40% (quarenta por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (Redação dada pela Medida Provisória nº 609, de 2013)~~

Art. 34. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real que adquirir para industrialização produtos cuja comercialização seja fomentada com as alíquotas zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins previstas nas alíneas a e c do inciso XIX do art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido determinado mediante a aplicação sobre o valor das aquisições de percentual correspondente a 40% (quarenta por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)

~~§ 1º É vedada a apuração do crédito de que trata o caput nas aquisições realizadas por pessoa jurídica que industrializa os produtos classificados nas posições 01.02, 01.04, 02.01, 02.02 e 02.04 da NCM ou que revende os produtos referidos no caput. (Redação dada pela Medida Provisória nº 609, de 2013)~~

§ 1º É vedada a apuração do crédito de que trata o caput nas aquisições realizadas por pessoa jurídica que industrializa os produtos classificados nas posições 01.02, 01.04, 02.01, 02.02 e 02.04 da NCM ou que revende os produtos referidos no caput. (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)

~~§ 2º O direito ao crédito presumido somente se aplica aos produtos de que trata o caput adquiridos com alíquota zero das contribuições, no mesmo período de apuração, de pessoa jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (Redação dada pela Medida Provisória nº 609, de 2013)~~

§ 2º O direito ao crédito presumido somente se aplica aos produtos de que trata o caput adquiridos com alíquota zero das contribuições, no mesmo período de apuração, de pessoa jurídica residente ou domiciliada no País, observado o

disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre-calendário, não conseguir utilizar o crédito previsto na forma prevista no caput deste artigo poderá: (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

I – efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

II – solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria. (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

~~§ 4º O disposto no caput não se aplica no caso de o produto adquirido ser utilizado na industrialização de produto cuja receita de venda seja beneficiada com suspensão, alíquota zero, isenção ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, exceto na hipótese de exportação. (Incluído pela Medida Provisória nº 609, de 2013)~~

§ 4º O disposto no caput não se aplica no caso de o produto adquirido ser utilizado na industrialização de produto cuja receita de venda seja beneficiada com suspensão, alíquota zero, isenção ou não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, exceto na hipótese de exportação. (Incluído pela Lei nº 12.839, de 2013)”

38. Assim, as alterações em relação à suspensão de pagamento estabelecida pelo art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009, foram as seguintes:

a) ampliação do rol de produtos contemplados para alcançar também ovinos e caprinos vivos classificados na posição 01.04;

b) revogação do inciso II do art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009, com a suspensão condicionada de pagamento que ele estabelecia, para, em contrapartida, conceder alíquota zero incondicionada na alínea “a” do inciso XIX do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004.

39. A outro giro, com a nova redação do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, o crédito presumido que estabelece passou a ter as seguintes características:

35.1) destinado às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real;

35.2) permitido em relação às aquisições, para industrialização (não se admite mais a mera revenda), de produtos cuja comercialização seja fomentada com a alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins previstas nas alíneas “a” e “c” do inciso XIX do art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004 (houve ampliação do crédito presumido para alcançar também a aquisição dos produtos da cadeia de ovinos e caprinos classificados na posição 02.04 e miudezas comestíveis de ovinos e caprinos classificadas no código 0206.80.00 da Tipi) ;

35.5) o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes (§ 2º do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, que determina a observância do § 4º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003);

35.6) o crédito corresponde a 40% das alíquotas relativas à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins não cumulativas;

35.7) manteve-se a permissão de utilização do crédito presumido para para compensação com outros débitos ou ressarcimento em dinheiro;

35.8) vedou-se a apuração do crédito no caso de o produto adquirido ser utilizado na industrialização de produto cuja receita de venda seja beneficiada com suspensão, alíquota zero, isenção ou não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, exceto na hipótese de exportação;

35.9) mante-se a vedação de creditamento do § 1º do art. 34, com adaptações na redação que serão analisadas a seguir.

40. Conforme se observa, a redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013, ao § 1º do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, única e exclusivamente adaptou a redação do aludido dispositivo: a) à revogação do inciso II do art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009, com a menção à industrialização dos produtos classificados nos códigos 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM, que constava do preceptivo revogado; b) à inclusão da cadeia de ovinos e caprinos no microrregime tributário em estudo, com a menção aos produtos classificados nos códigos 01.04 e 02.04 da NCM.

41. Deveras, é inquestionável que na alteração da redação do § 1º do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, conquanto necessária a exclusão a remissão ao revogado inciso II do art. 32 da mesma Lei, manteve-se exatamente o mesmo padrão redacional e, alfim, a mesma finalidade da redação original do dispositivo alterado.

42. Aliás, considerando a regra constante do § 4º que foi acrescentado ao art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, que veda o crédito presumido “no caso de o produto adquirido ser utilizado na industrialização de produto cuja receita de venda seja beneficiada com suspensão, alíquota zero, isenção ou não incidência”, o referido § 1º do mesmo art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, poderia ter sido revogado, o que não ocorreu.

43. Todavia, por mais que se tenha em conta a finalidade original do § 1º do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, diante da literalidade do preceptivo atual, não é possível extrair-se a mesma regra extraída da redação original no parágrafo 21, que somente pôde ser extraída em razão da remissão ao inciso II do art. 32 da mesma Lei que era feita na versão original do dispositivo.

44. Com efeito, o texto atual do § 1º do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, estabelece expressamente e sem qualquer remissão ou condicionante que é vedada a apuração do crédito presumido em estudo “nas aquisições realizadas por pessoa jurídica que industrializa os produtos classificados nas posições 01.02, 01.04, 02.01, 02.02 e 02.04 da NCM ou que revende os produtos referidos no *caput*”.

45. Diante de texto legal tão direto e incondicionado, não resta espaço interpretativo.

46. Assim, atualmente é vedada a apuração do crédito presumido estabelecido pelo *caput* do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, a qualquer pessoa jurídica que utiliza como matéria-prima qualquer dos produtos classificados nas posições 01.02, 01.04, 02.01, 02.02 e 02.04 da NCM, independente da etapa de produção de alimentos derivados de carne bovina, ovina ou caprina em que situada a pessoa jurídica.

47. Evidentemente, essa vedação apresenta todos os inconvenientes destacados no parágrafo 21 acerca da cadeia de derivados de bovinos e outros piores em relação à cadeia de derivados de ovinos e caprinos. Todavia, como explanado, a literalidade atual do § 1º do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, não permite outra conclusão.

48. Diante do exposto, responde-se ao questionamento apresentado no item 4, “a”, que, sem prejuízo de outras regras aplicáveis:

a) em relação às operações ocorridas entre 01 de novembro de 2009 (início de vigência dos arts. 32 e 34 da Lei nº 12.058, de 2009) e 08 de março de 2013 (data de publicação e vigência do art. 1º da Medida Provisória nº 609, de 2013), o crédito presumido estabelecido pelo art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, poderia ser apurado nas aquisições dos produtos referidos nas diversas versões de redação do *caput* do mencionado dispositivo, desde que:

a.1) a operação de aquisição dos produtos estivesse acobertada pela suspensão de pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pelo revogado inciso II do art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009;

a.2) o produto adquirido fosse utilizado como matéria-prima em processo de industrialização ou fosse revendido;

a.3) a pessoa jurídica que pretendia apurar o crédito presumido não se beneficiasse, em qualquer operação de venda, da suspensão do pagamento das contribuições estabelecida pelo revogado inciso II do art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009;

b) em relação às operações ocorridas após 08 de março de 2013, inclusive, o crédito presumido estabelecido pelo art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, pode ser apurado nas aquisições de produtos contempladas pela alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevista nas alíneas “a” e “c” do inciso XIX do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, desde que:

b.1) o produto adquirido seja utilizado como matéria-prima em processo de industrialização;

b.2) a pessoa jurídica que pretende apurar o crédito presumido não utilize como matéria-prima em seus processos industriais qualquer dos produtos classificados nas posições 01.02, 01.04, 02.01, 02.02 e 02.04 da NCM;

b.2) o produto adquirido não seja utilizado na industrialização de produto cuja receita de venda seja beneficiada com suspensão, alíquota zero, isenção ou não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, exceto na hipótese de exportação.

49. Em relação ao questionamento apresentado no item 4, “b”, “II” (“como deverá a Consulente lançar tais créditos no DACON?”), declara-se a ineficácia do questionamento por não se tratar de dúvida sobre a interpretação da legislação tributária, nos termos do inciso XIII do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

50. Por fim, em relação ao questionamento apresentado no item 4, “b”, “III” (“esses créditos presumidos das Contribuições do PIS/COFINS determinados pelo art. 34 da Lei nº 12.058/09, deverão seguir o critério da não cumulatividade a que a Consulente está sujeita em relação aos créditos comuns dessas Contribuições”), declara-se a ineficácia do questionamento por não descrever completa e exatamente a hipótese a que se refere, nos termos do inciso XI do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

Conclusão

51. Diante do exposto, responde-se à consulente que:

I - nos termos do art. 47 da Lei nº 12.058, de 2009, publicada em 14 de outubro de 2009, os arts. 32 a 37 da referida Lei, começaram a produzir efeitos a partir de 01 de novembro de 2009. Assim, o referido microrregime pode ser aplicado às operações que cumpram seus requisitos ocorridas após o dia 01 de novembro de 2009, observado, no caso de créditos presumidos, o prazo prescricional de 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição, nos termos do art. 1º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932;

II – quanto ao crédito presumido estabelecido pelo art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, sem prejuízo de outras regras aplicáveis:

a) em relação às operações ocorridas entre 01 de novembro de 2009 (início de vigência dos arts. 32 e 34 da Lei nº 12.058, de 2009) e 08 de março de 2013 (data de publicação e vigência do art. 1º da Medida Provisória nº 609, de 2013), o crédito presumido poderia ser apurado nas aquisições dos produtos referidos nas diversas versões de redação do *caput* do art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, desde que:

a.1) a operação de aquisição dos produtos estivesse acobertada pela suspensão de pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pelo revogado inciso II do art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009;

a.2) o produto adquirido fosse utilizado como matéria-prima em processo de industrialização ou fosse revendido;

a.3) a pessoa jurídica que pretendia apurar o crédito presumido não se beneficiasse, em qualquer operação de venda, da suspensão do pagamento das contribuições estabelecida pelo revogado inciso II do art. 32 da Lei nº 12.058, de 2009;

b) em relação às operações ocorridas após 08 de março de 2013, inclusive, o crédito presumido pode ser apurado nas aquisições de produtos contempladas pela alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevista nas alíneas “a” e “c” do inciso XIX do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, desde que:

b.1) o produto adquirido seja utilizado como matéria-prima em processo de industrialização;

b.2) a pessoa jurídica que pretende apurar o crédito presumido não utilize como matéria-prima em seus processos industriais qualquer dos produtos classificados nas posições 01.02, 01.04, 02.01, 02.02 e 02.04 da NCM;

b.2) o produto adquirido não seja utilizado na industrialização de produto cuja receita de venda seja beneficiada com suspensão, alíquota zero, isenção ou não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, exceto na hipótese de exportação;

III - o crédito presumido instituído pelo art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, passou a poder ser ressarcido em dinheiro ou utilizado na compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos ou contribuições administrados pela RFB, desde que atendidos os demais requisitos previstos na legislação pertinente, a partir de 21 de dezembro de 2010;

IV - declara-se a ineficácia do questionamento apresentado no 4, “b”, “II”, por não se referir a dúvida sobre a interpretação da legislação tributária, nos termos do inciso XIII do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013;

V - declara-se a ineficácia do questionamento apresentado no item 4, “b”, “III”, por não descrever completa e exatamente a hipótese a que se refere, nos termos do inciso XI do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

À consideração superior.

(assinado digitalmente)

RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

(Delegação de Competência - Portaria RFB nº 657, de 26/04/2016 – DOU 27/04/2016)

De acordo. À Coordenadora-Geral da Cosit Substituta, para aprovação.

(assinado digitalmente)

FAUSTO VIEIRA COUTINHO

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador da Cotex Substituto

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 à consulente.

(assinado digitalmente)

CLÁUDIA LÚCIA PIEMNTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora-Geral da Cosit Substituta