



Solução de Consulta nº 188 - Cosit

Data 23 de março de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

CRÉDITO PRESUMIDO. PESSOA JURÍDICA PRODUTORA DE MATE. EXPORTAÇÃO. UTILIZAÇÃO DE SALDO ACUMULADO.

A pessoa jurídica que produza mate (NCM 0903.00) e que adquira insumos de produtor rural pessoa física residente no País tem direito a apurar crédito presumido da Cofins na forma do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, ainda que o produto resultante seja exportado.

O crédito presumido da Cofins pode ser deduzido da respectiva contribuição devida no regime da não cumulatividade em cada período de apuração, podendo o crédito não aproveitado em determinado mês sê-lo nos meses subseqüentes.

O crédito presumido da Cofins apurado pela pessoa jurídica que fabrique mate (NCM 0903.00) não pode ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de ressarcimento.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 3º, inciso II e § 4º, e 6º, inciso I; Lei nº 10.925, de 2004, art. 8º; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17; Lei nº 11.116, de 2005, art. 16; Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, arts. 5º a 9º; Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, art. 31, inciso I; ADI SRF nº 15, de 2005.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

CRÉDITO PRESUMIDO. PESSOA JURÍDICA PRODUTORA DE MATE. EXPORTAÇÃO. UTILIZAÇÃO DE SALDO ACUMULADO.

A pessoa jurídica que produza mate (NCM 0903.00) e que adquira insumos de produtor rural pessoa física residente no País tem direito a apurar crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep na forma do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, ainda que o produto resultante seja exportado.

O crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep pode ser deduzido da respectiva contribuição devida no regime da não cumulatividade em cada período de apuração, podendo o crédito não aproveitado em determinado mês sê-lo nos meses subseqüentes.

O crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep apurado pela pessoa jurídica que fabrique mate (NCM 0903.00) não pode ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de ressarcimento.

Dispositivos Legais: Lei n.º 10.637, de 2002, arts. 3º, inciso II e § 4º, e 5º, inciso I; Lei n.º 10.925, de 2004, art. 8º; Lei n.º 11.033, de 2004, art. 17; Lei n.º 11.116, de 2005, art. 16; Instrução Normativa SRF n.º 660, de 2006, arts. 5º a 9º; Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 2012, art. 31, inciso I; ADI SRF n.º 15, de 2005.

Relatório

1. O interessado, pessoa jurídica de direito privado com ramo de atividade “na fabricação de produtos de infusão (chá, mate, etc)”, formulou consulta sobre interpretação da legislação tributária, em 29.08.2013, nos termos da então vigente Instrução Normativa RFB n.º 740, de 2 de maio de 2007 (atualmente regradada pela Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, por força do disposto em seu art. 34), mediante a qual visa esclarecer o seu direito aos créditos presumidos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep), previstos no art. 8º da Lei n.º 10.925, de 23 de julho de 2004, e na Instrução Normativa RFB n.º 660, de 17 de julho de 2006, e a forma de sua utilização.
2. Afirma o consulente que adquire matéria prima (“erva-mate cancheada”) de produtor rural pessoa física e, após o beneficiamento, exporta os produtos resultantes. Questiona se mesmo exportando o produto fabricado faz jus ao crédito presumido previsto no art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, qual o tratamento a ser dado ao crédito presumido acumulado e como pode ser feita a sua utilização (se pode ser utilizado com débitos de meses posteriores e se pode ser “utilizado para quitar débitos de outras naturezas”).
3. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

Fundamentos

4. 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.
5. Embora o contribuinte não especifique expressamente qual o produto que fabrica **com a matéria prima adquirida de pessoa física**, infere-se que seja mate

(Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM 0903.00, conforme a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011), tendo em vista que o objeto de seu contrato social é “Indústria, Comércio, Importação e Exportação de Erva-Mate” (fl. 8) e que ele informa que adquire “erva-mate cancheada” dos produtores pessoas físicas.

6. Inicialmente, transcreve-se o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004 (destacou-se):

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, todos 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:

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos *in natura* de origem vegetal classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e 18.01, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM); (Redação dada pela Lei nº 12.865, de 2013)

II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite *in natura*; e

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 nºs 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:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2, 3, 4, exceto leite *in natura*, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; (Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015)

II - (Revogado pela Lei nº 12.865, de 2013)

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)

IV - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para o leite in natura, adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, regularmente habilitada, provisória ou definitivamente, perante o Poder Executivo na forma do art. 9º-A; (Incluído pela Lei n.º 13.137, de 2015)

V - 20% (vinte por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para o leite in natura, adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, não habilitada perante o Poder Executivo na forma do art. 9º-A. (Incluído pela Lei n.º 13.137, de 2015)

§ 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.

§ 5º Relativamente ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal.

[...]

7. A Instrução Normativa SRF n.º 660, de 17 de julho de 2006, com suas alterações posteriores, dispõe sobre o referido crédito presumido em seus arts. 5º a 9º.

8. As citadas normas estabelecem as condições para que se possa apurar crédito presumido sobre as aquisições de matérias primas de produtor rural pessoa física:

a) as pessoas jurídicas devem **produzir** mercadorias classificadas nos capítulos e códigos da NCM elencados no caput do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, nos quais se inclui o código NCM 0903.00 (mate). Assim, não se configura a hipótese de apuração de crédito presumido, quando ocorre apenas a comercialização do produto adquirido da pessoa física, sem nenhum processo de industrialização;

b) tais produtos devem ser destinados à alimentação humana ou animal;

c) as pessoas jurídicas devem adquirir **insumos** (conforme a referência ao inciso II do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e ao inciso II do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, pelo caput do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004) de **pessoas físicas residentes no País;**

d) a pessoa jurídica não pode se enquadrar nos incisos I a III do § 1º do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004;

e) a pessoa jurídica deve estar sujeita à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins na sistemática não-cumulativa.

9. O *caput* do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, e o *caput* do art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, estabelecem que os créditos presumidos da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep podem ser deduzidos das **respectivas contribuições devidas no regime da não cumulatividade**, em cada período de apuração.

10. O art. 5º, inciso I, da Lei nº 10.637, de 2002, em relação à Contribuição para o PIS/Pasep, e o art. 6º, inciso I, da Lei nº 10.833, de 2003, em relação à Cofins, estabelecem que as referidas contribuições não incidem sobre as operações decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior.

11. Tal fato, no entanto, não prejudica a manutenção dos créditos presumidos apurados na forma do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004. Nesse sentido tem-se o art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004: “Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações”.

12. Note-se que o referido art. 17 não faz restrição nenhuma aos tipos de créditos que podem ser mantidos. Assim, os créditos presumidos tratados na presente Solução de Consulta também podem ser apurados e mantidos, nos casos em que os insumos adquiridos de pessoa física sejam utilizados em produtos destinados à exportação.

13. Quanto à forma da utilização do crédito presumido, ele deve ser deduzido da respectiva contribuição apurada no regime da não cumulatividade, sendo que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes, conforme prescreve o § 2º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, combinado com o § 4º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

14. Importante frisar que o crédito presumido apurado na forma do art. 8º pela pessoa jurídica que fabrica mate (NCM 0903.00) não pode ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de ressarcimento. Transcreve-se o art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, que dispõe sobre a forma de apuração do referido crédito presumido (destacou-se):

Art.8º Até que sejam fixados os valores dos insumos de que trata o art. 7º, o crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins será apurado com base no seu custo de aquisição.

§1º O crédito de que trata o caput será calculado mediante a aplicação, sobre o valor de aquisição dos insumos, dos percentuais de:

I - 0,99% (noventa e nove centésimos por cento) e 4,56% (quatro inteiros e cinquenta e seis centésimos por cento), respectivamente, no caso:

a) dos insumos de origem animal classificados no capítulo 2, exceto os códigos 02.01, 02.02, 02.03, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 da NCM; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 16 de maio de 2011) (Vide art. 22 da IN RFB nº 1.157/2011)

b) das misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18 da NCM; e

c) dos insumos de origem animal classificados nos capítulos 3, 4 e 16 e nos códigos 15.01 a 15.06 e 1516.10 da NCM, exceto o código 1502.00.1; (Incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 977, de 14 de dezembro de 2009)

II - 0,5775% (cinco mil e setecentos e setenta e cinco décimos de milésimo por cento) e 2,66% (dois inteiros e sessenta e seis centésimos por cento), respectivamente, no caso dos demais insumos.

§2º Para efeito do cálculo do crédito presumido de que trata o caput , o custo de aquisição, por espécie de bem, não poderá ser superior ao valor de mercado.

§3º O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo:

I - não constitui receita bruta da pessoa jurídica agroindustrial, servindo somente para dedução do valor devido de cada contribuição; e

II - não poderá ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de ressarcimento.

[...]

15. No mesmo sentido, tem-se o art. 31 da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 20 de novembro de 2012 (destacou-se):

Art. 31. É vedado o ressarcimento dos créditos presumidos:

I - apurados na forma dos arts. 8º e 15 da Lei n.º 10.925, de 2004, exceto o previsto no inciso IV do § 3º do art. 8º dessa Lei; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1593, de 05 de novembro de 2015);

[...]

15.1. Observe-se, que a exceção prevista no inciso I do art. 31 da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 2012, refere-se apenas aos créditos presumidos relativo ao “leite *in natura*, adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, regularmente habilitada, provisória ou definitivamente, perante o Poder Executivo na forma do art. 9º-A” da Lei n.º 10.925, de 2004.

16. Importante destacar que a legislação tributária expressamente nomina os casos em que os créditos presumidos da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep são passíveis de ressarcimento e compensação, sintetizados nos arts. 28 a 30 da Instrução Normativa RFB n.º 1.300, de 2013.

17. O art. 16 da Lei n.º 11.116, de 18 de maio de 2005, ao prever a possibilidade de compensação e de pedido de ressarcimento do saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei n.º 11.033, de 2004, limitou esta possibilidade aos créditos apurados “na forma do art. 3º das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei n.º 10.865, de 30 de abril de 2004”. No presente caso, o eventual saldo de crédito presumido é apurado na forma do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004.

18. Por fim, cabe destacar o disposto no Ato Declaratório Interpretativo SRF n.º 15, de 22 de dezembro de 2005, ainda aplicável ao caso da presente consulta:

Art. 1º O valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 15, somente pode ser utilizado para deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) apuradas no regime de incidência não-cumulativa.

Art. 2º O valor do crédito presumido referido no art. 1º não pode ser objeto de compensação ou de ressarcimento, de que trata a Lei nº 10.637, de 2002, art. 5º, § 1º, inciso II, e § 2º, a Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º, § 1º, inciso II, e § 2º, e a Lei nº 11.116, de 2005, art. 16.

Conclusão

19. Pelo exposto, conclui-se que:

a) a pessoa jurídica que produza mate (NCM 0903.00) e que adquira insumos de produtor rural pessoa física residente no País tem direito a apurar crédito presumido na forma do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, ainda que o produto resultante seja exportado;

b) o crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pode ser deduzido da respectiva contribuição devida no regime da não cumulatividade em cada período de apuração, podendo o crédito não aproveitado em determinado mês sê-lo nos meses subsequentes;

c) o crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado pela pessoa jurídica que fabrique mate (NCM 0903.00) não pode ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de ressarcimento.

[assinado digitalmente]

CELSO TOYODA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração superior.

[assinado digitalmente]

MARCOS VINICIUS GIACOMELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

[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. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotex.

[assinado digitalmente]
IOLANDA MARIA BINS PERIN
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da SRRF10/Disit

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

[assinado digitalmente]
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

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

[assinado digitalmente]
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit