



Solução de Consulta nº 219 - Cosit

Data 26 de junho de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS PRESUMIDOS. SETOR AGROPECUÁRIO. INSUMOS. MILHO IN NATURA. CRÉDITOS BÁSICOS. INSUMOS. EMBALAGENS.

A aquisição de milho *in natura* de produtores rurais pessoas físicas, empresas cerealistas, empresas agropecuárias e cooperativas de produção agropecuária, residentes e domiciliados no País, para a produção de farinha de milho - fubá - (NCM 11.02.20.00) permite a apuração de crédito presumido, na forma do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, para fins de dedução da Cofins em cada período de apuração.

A aquisição dos produtos agropecuários, por ser efetuada de pessoa física ou com suspensão da Cofins, não gera direito ao desconto de créditos da Cofins, na forma do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, conforme disposições contidas no inciso II do § 2º e § 3º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

A aquisição de embalagem utilizada no processo de industrialização da farinha de milho (fubá) pode gerar créditos de insumos da Cofins, com base no art. 3º, inciso II da Lei nº 10.833, de 2003, desde que atendidos os demais requisitos previstos na legislação de regência

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 105, DE 8 DE JULHO DE 2016, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 13 DE JULHO DE 2016.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 188, DE 23 DE MARÇO DE 2017, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 23 DE JUNHO DE 2017.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA AO PARECER NORMATIVO COSIT Nº 5, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2018, PUBLICADO NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 18 DE DEZEMBRO DE 2018.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.925, de 2004, art. 8º; 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

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS PRESUMIDOS. SETOR AGROPECUÁRIO. INSUMOS. MILHO IN NATURA. CRÉDITOS BÁSICOS. INSUMOS. EMBALAGENS.

A aquisição de milho *in natura* de produtores rurais pessoas físicas, empresas cerealistas, empresas agropecuárias e cooperativas de produção agropecuária, residentes e domiciliados no País, para a produção de farinha de milho - fubá - (NCM 11.02.20.00) permite a apuração de crédito presumido, na forma do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, para fins de dedução da Contribuição para o PIS/Pasep em cada período de apuração.

A aquisição dos produtos agropecuários, por ser efetuada de pessoa física ou com suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep, não gera direito ao desconto de créditos calculados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2003, conforme disposições contidas no inciso II do § 2º e § 3º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002.

A aquisição de embalagem utilizada no processo de industrialização da farinha de milho (fubá) pode gerar créditos de insumos da Contribuição para o PIS/Pasep, com base no art. 3º, inciso II da Lei nº 10.637, de 2002, desde que atendidos os demais requisitos previstos na legislação de regência.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 105, DE 8 DE JULHO DE 2016, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 13 DE JULHO DE 2016.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 188, DE 23 DE MARÇO DE 2017, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 23 DE JUNHO DE 2017.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA AO PARECER NORMATIVO COSIT Nº 5, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2018, PUBLICADO NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 18 DE DEZEMBRO DE 2018.

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.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

CONSULTA TRIBUTÁRIA. INEFICÁCIA PARCIAL.

Não produz efeitos a consulta que não se circunscreva a fato determinado, bem como aquela em que o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei.

Dispositivos Legais: arts. 3º, § 2º, III, e 18, I e IX, da IN RFB nº 1.396, de 2013.

Relatório

A consulente, acima identificada, aduz ser pessoa jurídica de direito privado, cuja atividade secundária é a moagem e a fabricação de produtos de origem vegetal não especificados anteriormente (CNAE 10.69-4-00), fabricação de farinha de milhos e derivados, exceto óleos de milho (CNAE 10.64-3-00) e a fabricação de laticínios (CNAE 10.52-0-00) e, nessas condições, é contribuinte da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), submetendo-se às suas apurações não cumulativas.

2. No desempenho normal de suas atividades, informa que promove a produção e o empacotamento de farinha, grumos e sêmolas de milho, sendo este popularmente conhecido como fubá de milho, classificado na NCM 1102.20.00. Destaca ainda que, com o advento da Lei nº 10.925, de 2004, as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins foram reduzidas a 0% (zero por cento), nos moldes do art. 1º, inciso IX do referido ato legal.

3. Para a fabricação desse produto, a consulente adquire milhos em grãos, utilizado como insumo em seu processo produtivo, classificado na NCM 10.05.90.10. Relata que seus insumos são adquiridos de pessoas jurídicas e de pessoas físicas.

4. Menciona ainda que a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins não incidem sobre essas aquisições, de modo que não fará jus aos créditos básicos das referidas contribuições, em razão do disposto no art. 3º, § 2º, inciso II das Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

5. A seguir, transcrevem-se as indagações da consulente:

“1º) Está correto o entendimento da Consulente no sentido de que quando adquirir de empresas cerealistas, agropecuárias e de cooperativas de produção agropecuárias, MILHOS classificados no NCM 10.05.90 da TIPI utilizados como INSUMOS na produção de FARINHA DE MILHO (FUBÁ) classificado no NCM 11.02.20.00, poderá apropriar os créditos da Contribuição para o PIS e da COFINS? Se for possível o aproveitamento desses créditos seriam eles de forma integral (1,65% e 7,65%) ou de forma presumida, nos termos do art. 8º, §§ 1º, 2º e 3º, inciso III da Lei nº 10.925/2004, ainda que seu produto final seja desonerado (Lei nº 10.925/2004, art. 1º, inciso IX)?

2º) Está correto o entendimento da Consulente no sentido de que quando adquirir de produtores rurais pessoas físicas, MILHOS classificados no NCM 10.05.90 da TIPI utilizados como INSUMOS na produção de FARINHA DE MILHO (FUBÁ) classificado no NCM 11.02.20.00, poderá apropriar os créditos presumidos da Contribuição para o PIS e da COFINS, nos termos do art. 8º, §§ 1º, 2º e 3º, inciso III da Lei nº 10.925/2004, ainda que seu produto final seja desonerado (Lei nº 10.925/2004, art. 1º, inciso IX)?

3º) *Está correto o entendimento da Consulente no sentido de que os insumos tributados, especialmente as embalagens, utilizadas no processo de industrialização e comercialização de FARINHA DE MILHO, classificados no NCM 11.02.20.00 desonerados da Contribuição para o PIS e da COFINS com base no art. 1º, inciso IX da Lei nº 10.925/2004, poderão ser descontados com arrimo no art. 3º, incisos II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como do art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c art. 16 da Lei nº 11.116/2005?*

Fundamentos

6. Preliminarmente, cumpre salientar que o instituto da consulta se encontra regulamentado na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, a qual trata, dentre outras questões, da legitimidade para formulação de consulta, dos requisitos a serem atendidos, dos seus efeitos, bem como de suas hipóteses de ineficácia.

7. Cabe ressaltar que o objetivo do processo administrativo de consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe o correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

8. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre o que foi narrado e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta.

9. A presente consulta versa sobre a aplicação da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no que tange à apuração pela consulente de crédito presumido 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. Outras dúvidas suscitadas versam sobre o percentual a ser utilizado para cálculo dos créditos e sobre a possibilidade de que esses créditos sejam apurados no caso de suas aquisições serem ou não tributadas, tendo em vista que as suas vendas estão sujeitas à alíquota zero das referidas contribuições.

10. A consulente diz utilizar o milho in natura na produção de farinha de milho classificada de acordo com a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) no código 1102.20.00. De acordo com o inciso IX do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, as vendas de tal produto estão sujeitas às alíquotas zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:

Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/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:

(...)

IX - farinha, grumos e sêmolos, grãos esmagados ou em flocos, de milho, classificados, respectivamente, nos códigos 1102.20, 1103.13 e 1104.19, todos da TIPI; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

11. Acerca da apuração de créditos com base no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, foram expedidas as Soluções de Consulta Cosit nº 105, de 8 de julho de 2016, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 13 de julho de 2016, e nº 188, de 23 de março de 2017, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 23 de junho de 2017 (disponíveis na íntegra no sítio eletrônico da RFB (< <http://idg.receita.fazenda.gov.br/>>)), que nos termos do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1396, de 16 de setembro de 2013, têm efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria.

12. Os trechos das mencionadas Soluções de Consulta relevantes para o esclarecimento do presente feito são os seguintes:

Solução de Consulta Cosit nº 105, de 2016

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 deste insumo 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 nº 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.

(...)

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, 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:

(...)

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:

(...)

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos. (Incluído pela Lei nº 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 nº 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 nº 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 nº 11.051, de 2004)

§ 1º O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei nº 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 nº 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 nº 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.*

Solução de Consulta Cosit nº 188, de 2017

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 subsequentes.

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 subsequentes.

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 nº 10.637, de 2002, arts. 3º, inciso II e § 4º, e 5º, 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.

(...)

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.

(...)

17. O art. 16 da Lei nº 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 nº 11.033, de 2004, limitou esta possibilidade aos créditos apurados “na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 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 nº 10.925, de 2004.

18. Por fim, cabe destacar o disposto no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 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. (...)”

13. Isto posto, vê-se que as pessoas jurídicas sujeitas à apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins e fabricantes dos diversos produtos de origem animal ou vegetal dos quais trata o *caput* do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, podem apurar créditos presumidos dessas contribuições, a serem calculados sobre o valor de aquisição dos bens utilizados como insumo na produção daqueles produtos, tudo nos termos do referido artigo.

14. Denota-se também do art. 7º da IN SRF nº 660, de 2006, que a aquisição dos insumos daqueles produtos para dar ensejo aos créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins ali tratados, devem ser fornecidos à pessoa jurídica fabricante daqueles pelos entes relacionados nos incisos contidos no art. 7º:

Art. 7º Geram direito ao desconto de créditos presumidos na forma do art. 5º, os produtos agropecuários:

I - adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, com suspensão da exigibilidade das contribuições na forma do art. 2º;

II - adquiridos de pessoa física residente no País; ou

III - recebidos de cooperado, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no País.

15. Cumpre também salientar que a pessoa jurídica agroindustrial que adquire insumos de pessoas físicas ou com suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins para a produção dos produtos mencionados no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, não pode apurar os créditos básicos de que tratam o art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, relacionados a tais aquisições, haja vista as vedações contidas no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, com idênticas redações:

Art. 3º. (...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

16. O art. 10 da IN SRF nº 660, de 2006, ratifica o afirmado no subitem acima, como se constata abaixo:

Art. 10. A aquisição dos produtos agropecuários de que trata o art. 7º desta Instrução Normativa, por ser efetuada de pessoa física ou com suspensão, não gera direito ao desconto de créditos calculados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003,

conforme disposição do inciso II do § 2º do art. 3º Lei nº 10.637, de 2002, e do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

17. Passa-se a responder às indagações formuladas pela consulente. No que se refere à primeira e à segunda perguntas, respondidas aqui conjuntamente, admite-se à consulente, desde que atendidos aos pressupostos legais e normativos atinentes, apropriar os créditos presumidos, relativamente à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, ao adquirir o milho (NCM 10.05.90.10) a ser utilizado como insumo na produção de farinha de milho - fubá - (NCM 11.02.20.00) de produtores rurais pessoas físicas, empresas cerealistas, empresas agropecuárias e cooperativas de produção agropecuária, com fulcro no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, e nos arts. 5º, 7º e 8º da Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006.

18. Tais créditos presumidos devem ser apurados de acordo com a alíquota prevista no inciso III do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, correspondente a 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.

19. Ademais, conforme salientado pela consulente, em sua inicial, suas aquisições de milho *in natura* estão sujeitas à suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, de acordo com o art. 9º, incisos I e III, da Lei nº 10.925, de 2004, e art. 2º, incisos I, IV, § 1º, da IN SRF nº 660, de 2006. Essas aquisições, por serem efetuadas de pessoas físicas ou com suspensão das contribuições, não geram direito ao desconto de créditos calculados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, conforme disposições contidas no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

20. Na terceira indagação, o interessado pretende saber se pode descontar os créditos relativos a insumos tributados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins, especialmente embalagens, utilizados no processo de industrialização e de comercialização de farinha de milho (fubá), classificada no NCM 11.02.20.00, com fundamento no art. 3º, incisos II, das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003; e manter tais créditos vinculados à venda da farinha de milho (fubá), com alíquota de 0% (zero por cento), por força do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004. Indicou, também, o art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005, relativo à compensação do eventual saldo credor das contribuições, ou seu ressarcimento em dinheiro, sem associar uma pergunta a ele.

21. O art. 3º, § 2º, III, da IN RFB nº 1.396, de 2013, prevê que a consulta deve circunscrever-se a fato determinado. No que diz respeito à possibilidade de descontar-se créditos referentes a insumos indiscriminados a Consulta deve ser declarada ineficaz, com base no art. 18, I, da IN RFB nº 1.396, de 2013. Por outro lado, no que concerne à possibilidade de descontar-se créditos calculados em relação a embalagens utilizadas no processo de industrialização e de comercialização da farinha de milho, apenas as embalagens utilizadas no processo produtivo podem ser consideradas insumo, já que incluídas dentro dos conceitos de “produção ou fabricação” de produtos do art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003.

22. Tal conclusão pode ser deduzida do Parecer Normativo Cosit nº 5, de 17 de dezembro de 2018, publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 18 de dezembro de 2018,

(disponível na íntegra no sítio eletrônico da RFB (< <http://idg.receita.fazenda.gov.br/>>)), que nos termos do art. 8º da Instrução Normativa RFB nº 1396, de 16 de setembro de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria.

23. Os trechos do mencionado Parecer Normativo relevantes para o esclarecimento do presente feito são os seguintes:

Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

(...)

5. Para a perfeita identificação do conceito de insumos geradores de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecido pelos Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça é necessária análise cuidadosa da demanda em discussão, dos votos exarados pelos Ministros e do acórdão proferido.

(...)

7. O acórdão proferido foi assim ementado:

“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item -bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.”

(...)

14. Conforme constante da ementa do acórdão, a tese central firmada pelos Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça acerca da matéria em comento é que “o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item -bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”.

(...)

19. Prosseguindo, verifica-se que a tese acordada pela maioria dos Ministros foi aquela apresentada inicialmente pela Ministra Regina Helena Costa, segundo a qual o conceito de insumos na legislação das contribuições deve ser identificado “segundo os

critérios da essencialidade ou relevância”, explanados da seguinte maneira por ela própria (conforme transcrito acima):

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

20. Portanto, a tese acordada afirma que são insumos bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

21. O teste de subtração proposto pelo Ministro Mauro Campbell, segundo o qual seriam insumos bens e serviços “cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes” (fls 62 do inteiro teor do acórdão), não consta da tese acordada pela maioria dos Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, malgrado possa ser utilizado como uma importante ferramenta indiciária na identificação da essencialidade ou relevância de determinado item para o processo produtivo. Vale destacar que a aplicação do aludido teste, mesmo subsidiária, deve levar em conta os comentários feitos nos parágrafos 15 a 18 quando do teste resultar a obstrução da atividade da pessoa jurídica como um todo.

(...)

25. Por outro lado, a interpretação da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça acerca do conceito de insumos na legislação das contribuições afasta expressamente e por completo qualquer necessidade de contato físico, desgaste ou alteração química do bem-insumo com o bem produzido para que se permita o creditamento, como preconizavam a Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, e a Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, em algumas hipóteses.

(...)

1. PRODUÇÃO OU FABRICAÇÃO DE BENS

30. De acordo com letra do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, permitem a apuração de créditos das contribuições “bens e

serviços utilizados como insumo (...) na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”.

31. A citação concomitante a “produção” e “fabricação” de “bens” ou “produtos” mostra-se muito relevante na interpretação da abrangência da hipótese de creditamento das contribuições pela aquisição de insumos (ver também o § 13 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003).

32. Conquanto os termos “produção” e “fabricação” sejam utilizados como sinônimos em algumas normas da legislação tributária federal, no presente dispositivo diversos argumentos conduzem à conclusão de que não são sinônimos, restando a “fabricação de produtos” como hipótese específica e a “produção de bens” como hipótese geral.

33. Inexoravelmente, a “fabricação de produtos” a que alude o dispositivo em comento equivale ao conceito e às hipóteses de industrialização firmadas na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

34. Já a “produção de bens” aludida no mencionado dispositivo refere-se às atividades que, conquanto não sejam consideradas industrialização, promovem a transformação material de insumo(s) em um bem novo destinado à venda ou o desenvolvimento de seres vivos até alcançarem condição de serem comercializados.

(...)

5. GASTOS POSTERIORES À FINALIZAÇÃO DO PROCESSO DE PRODUÇÃO OU DE PRESTAÇÃO

55. Conforme salientado acima, em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, e nos termos decididos pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em regra somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se do conceito os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas.

*56. Destarte, exemplificativamente não podem ser considerados insumos gastos com transporte (frete) de produtos acabados (mercadorias) de produção própria entre estabelecimentos da pessoa jurídica, para centros de distribuição ou para entrega direta ao adquirente⁶, como: a) combustíveis utilizados em frota própria de veículos; b) **embalagens para transporte de mercadorias acabadas**; c) contratação de transportadoras.*

(...)

6. DOS CUSTOS DE PRODUÇÃO DE BENS E DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E DAS DESPESAS

62. Evidentemente, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça não restringiu suas conclusões sobre o conceito de insumos geradores de créditos das contribuições a conceitos contábeis como custos, despesas, imobilizado, intangível, etc. Entretanto, é necessária uma análise acerca da interseção entre tal conceito e alguns conceitos contábeis porque, a uma, a legislação tributária federal utiliza-os em diversas

definições e, a duas, a Secretaria da Receita Federal do Brasil se vale da contabilidade para acompanhar o cumprimento das obrigações tributárias por parte dos sujeitos passivos.

63. Inicialmente, analisa-se a interseção entre o conceito de insumos firmado na decisão em comento e os custos de produção de bens e de prestação de serviços para efeitos do custeio por absorção exigido pela legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ).

64. Obviamente, considerando que a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça fixou critérios próprios para a identificação de insumos que permitem a apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, é certo que o conceito de insumos não se confunde com o conceito de custos de produção.

65. Nada obstante, é nítida a conexão entre a norma estabelecida pela alínea “a” do § 1º do art. 13 da Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 (“custo de produção dos bens ou serviços vendidos (...) quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção”), e a norma fixada pelo inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003 (“bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”).

66. Daí, mostra-se evidente que a relação entre os custos de produção e o conceito de insumos estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça é muito próxima, de maneira que a caracterização do item como custo serve de indício forte para sua caracterização como insumo.

67. Prosseguindo na análise da interseção entre conceitos contábeis e o conceito de insumos, se de um lado este não se confunde com o de custos de produção, por outro lado até mesmo algumas despesas podem nele se enquadrar (o termo despesa aqui foi utilizado em contraponto a custo, como terminologia usual na contabilidade de custos, e não em sua acepção mais ampla utilizada na contabilidade geral).

68. Deveras, dadas as próprias definições de custo e despesa firmadas pela contabilidade de custos, são raras as hipóteses em que um item classificado como despesa (não custo) poderá cumprir os requisitos para se enquadrar como insumo (relação de essencialidade ou relevância com a produção de bens destinados à venda ou à prestação de serviços). Entretanto, em tese, há a possibilidade.

69. Sem embargo, pode-se afirmar de plano que as despesas da pessoa jurídica com atividades diversas da produção de bens e da prestação de serviços não representam aquisição de insumos geradores de créditos das contribuições, como ocorre com as despesas havidas nos setores administrativo, contábil, jurídico, etc., da pessoa jurídica.

(grifos nossos)

24. Ainda no terceiro questionamento, citando o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, o interessado perguntou se seria possível creditar-se mesmo que a venda de farinha de milho (fubá) esteja sujeita à alíquota de 0% (zero por cento) da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida no inciso. O art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, dispõe:

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.

(grifos não constam do original)

25. Nesse contexto, cumpre destacar que não existe incompatibilidade entre as vedações de creditamento constantes do inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nº 10.833, de 2003, e nº 10.637, de 2002, e a permissão de manutenção de créditos constante do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, dado que as regras versam sobre situações completamente distintas. Enquanto os primeiros dispositivos estabelecem regra para a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, vedando, como regra, o direito ao crédito quando da aquisição de bens e serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições em tela; o segundo dispositivo já parte do pressuposto de que os créditos foram regularmente apurados, permitindo-se sua manutenção se vinculados a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência das contribuições.

26. Destaque-se ainda que a consulente deve adotar a determinação, contida no art. 9º-C, da Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, na qual as pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração não cumulativa deverão apurar e registrar, de forma segregada, os créditos de que tratam o art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, o art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e os arts. 15 e 17 da Lei nº 10.865, de 2004, bem como todos os demais créditos presumidos, previstos nas disposições legais pertinente à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, discriminados em função da natureza, origem e vinculação desses créditos.

Conclusão

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

a) a pessoa jurídica que produza farinha de milho - fubá - (NCM 11.02.20.00), e que adquira milho *in natura* de produtores rurais pessoas físicas, empresas cerealistas, empresas agropecuárias e cooperativas de produção agropecuária, residentes e domiciliados no País, tem direito a apurar crédito presumido, na forma do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, para fins de dedução da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em cada período de apuração;

b) a aquisição dos produtos agropecuários, efetuada de pessoa física ou com suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, não gera direito ao desconto de créditos calculados na forma do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, conforme disposições contidas no inciso II do § 2º e § 3º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e seus correlatos na Lei nº 10.833, de 2003;

c) a embalagem utilizada no processo de industrialização da farinha de milho (fubá) pode gerar créditos de insumos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, com base no art. 3º, inciso II das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, desde que atendidos os demais requisitos previstos na legislação de regência;

d) não produz efeitos a consulta que não se circunscreva a fato determinado, bem como aquela em que o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei, na forma dos arts. 3º, § 2º, III, e 18, I e IX, da IN RFB nº 1.396, de 2013. Desse modo, a consulta é parcialmente ineficaz, de modo a não se conhecer dos questionamentos relativos a créditos relativos a insumos indiscriminados.

Assinado digitalmente

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

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotri.

Assinado digitalmente

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

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

Assinado digitalmente

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

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