



Solução de Consulta nº 296 - Cosit

Data 12 de dezembro de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS BÁSICOS E PRESUMIDOS. MILHO PARA PIPOCA ADQUIRIDO COM INCIDÊNCIA OU SUSPENSÃO DA CONTRIBUIÇÃO.

É permitida à pessoa jurídica que produza milho para pipoca, exercendo atividade de agroindústria, a utilização de créditos presumidos na forma do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, calculados em relação ao milho para pipoca utilizado como insumo, adquirido com suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep, desde que respeitadas cumulativamente as demais condições previstas no art. 4º da IN RFB nº 660, de 2006.

A aquisição de produtos agropecuários 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 2002, conforme disposição contida no inciso II, do § 2º do art. 3º da mesma lei.

Em face da cogência da norma suspensiva, o descumprimento de uma obrigação acessória prevista no § 2º do art. 2º da IN SRF nº 660, de 2006, não fulmina o direito de suspensão instituída pelo art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004. Consequentemente, o adquirente dos insumos, desde que respeitadas as demais regras legais, pode apurar o crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 324, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2018, PUBLICADA NO DOU DE 31 DE DEZEMBRO DE 2018, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 105, DE 08 DE JULHO DE 2016, PUBLICADA NO DOU DE 13 DE JULHO DE 2016.

Dispositivos Legais: art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002; arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004; IN SRF nº 660, de 2006.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS BÁSICOS E PRESUMIDOS. MILHO PARA PIPOCA ADQUIRIDO COM INCIDÊNCIA OU SUSPENSÃO DA CONTRIBUIÇÃO.

É permitida à pessoa jurídica que produza milho para pipoca, exercendo atividade de agroindústria, a utilização de créditos presumidos na forma do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, calculados em relação ao milho para pipoca utilizado como insumo, adquirido com suspensão da Cofins, desde que respeitadas cumulativamente as demais condições previstas no art. 4º da IN RFB nº 660, de 2006.

A aquisição de produtos agropecuários efetuada de pessoa física ou com suspensão, não gera direito ao desconto de créditos calculados na forma do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, conforme disposição contida no inc. II, do § 2º do art. 3º da mesma lei.

Em face da cogência da norma suspensiva, o descumprimento de uma obrigação acessória prevista no §2º do art. 2º da IN SRF nº 660, de 2006, não fulmina o direito à hipótese de suspensão instituída pelo art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004. Consequentemente, o adquirente dos insumos, desde que respeitadas as demais regras legais, pode apurar o crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 324, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2018, PUBLICADA NO DOU DE 31 DE DEZEMBRO DE 2018, E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 105, DE 08 DE JULHO DE 2016, PUBLICADA NO DOU DE 13 DE JULHO DE 2016.

Dispositivos Legais: art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2002; arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004, IN SRF nº 660, de 2006.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada, informando que é tributada pelo lucro real e que tem como ramo de atividade principal a fabricação de massas alimentícias, e como atividade secundária a moagem e fabricação de produtos de origem vegetal, fabricação de farinha de milho e derivados, exceto óleo de milho, e fabricação de laticínios, apresenta consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, atualmente disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. Informa que, no desempenho de suas atividades, adquire milho para pipoca, classificado no código 1005.90.10 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), e realiza a atividade de limpar, padronizar, empacotar e comercializar o mesmo produto, qual seja, o milho para a pipoca, classificado no código NCM 1005.90.10.

3. Alega incerteza quanto à possibilidade de tal insumo gerar crédito das contribuições, pois depara-se com os seguintes cenários:

- 3.1. fornecedores que destacam os valores das contribuições no corpo da nota fiscal;
- 3.2. fornecedores que destacam os valores das contribuições no corpo da nota fiscal, mas informam o Código da Situação Tributária Referente à Contribuição para o PIS/Pasep (CST-PIS) e o referente à Cofins (CST-Cofins) relativos a produto desonerado;
- 3.3. fornecedores que não destacam os valores das contribuições no corpo da nota e incluem a observação de que o produto está sujeito ao regime de suspensão.
4. Manifesta, também, dúvida quanto à forma de apuração das contribuições, se de forma integral, nos termos dos arts. 3º, II, das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, ou presumida na forma art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004.
5. Aponta como fundamentação legal os arts. 3º, II, das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003; e o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.
6. Questiona: em “virtude do que foi exposto, a Consulente pretende obter um esclarecimento no sentido de saber se pode apropriar os créditos de Contribuição para o PIS e da Cofins decorrentes das aquisições de **MILHO PARA PIPOCA (NCM 10.05.90.10)** utilizado como insumo e que será limpo, padronizado, empacotado e comercializado pela consulente de forma **INTEGRAL**, nos termos dos arts. 3º, inciso II, da Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 ou se a apropriação dos créditos será feita de forma **PRESUMIDA** nos termos do art. 8º, §§ 1º, 2º e 3º, inciso III da Lei n.º 10.925/2004?”

Fundamentos

7. Preliminarmente, salienta-se que o objetivo da 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 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 consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.
9. Importa ressaltar, ainda, que 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 os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela

Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos aos quais, em tese, ela se aplica.

10. Posto isso, deve ser proferido o exame positivo de admissibilidade da consulta, visto estarem preenchidos os requisitos exigidos para seu conhecimento.

11. A consulente pretende saber se pode apropriar os créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relativos à aquisição de milho para pipoca (NCM 1005.90.10) adquirido com incidência ou suspensão destas contribuições, utilizado no processo de industrialização e de comercialização de milho para pipoca também classificado no NCM 1005.90.10, de forma integral, com fundamento no art. 3º, inciso II, das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003; ou de forma presumida, nos termos do art. 8º, §§ 1º, 2º, e 3º, III, da Lei nº 10.925, de 2004.

DO PREENCHIMENTO DAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO

12. Inicialmente, a peticionante alega incerteza quanto à possibilidade de suas aquisições de insumo gerar créditos das contribuições, em razão das diferentes formas de preenchimento/destaque das notas fiscais de aquisição, a saber: (i) fornecedores que destacam os valores das contribuições sociais no corpo da nota fiscal; (ii) fornecedores que destacam os valores das contribuições sociais no corpo da nota fiscal, mas informam que o CST do produto é desonerado; e (iii) fornecedores que não destacam os valores das contribuições no corpo da nota fiscal, mas incluem a observação de que o produto está sujeito ao regime de suspensão dos tributos em tela.

13. Acerca desse assunto, foi exarada a Solução de Consulta Cosit nº 324, de 27 de dezembro de 2018, cuja ementa foi publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 31 de dezembro de 2018, (disponível na íntegra no sítio eletrônico da RFB <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/>>), que nos termos do art. 9º da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria.

14. Os trechos da mencionada Solução de Consulta relevantes para o deslinde do presente feito são os seguintes (grifos do original):

Solução de Consulta Cosit nº 324, de 2018

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

INSUMOS DE ORIGEM VEGETAL OU ANIMAL. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

O descumprimento da obrigação acessória prevista no § 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, não afasta a aplicação da suspensão da incidência da Cofins instituída pelo art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, e nem a aplicação de seus consectários tanto à pessoa jurídica vendedora (por exemplo, estorno de créditos estabelecido pelo inciso II do § 4º do art. 8º da mesma Lei nº 10.925, de 2004) quanto à pessoa jurídica adquirente (por exemplo, crédito presumido instituído pelo caput do art. 8º da referida Lei nº 10.925, de 2004).

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 28, III; Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 9º; IN SRF nº 660, de 2006.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

INSUMOS DE ORIGEM VEGETAL OU ANIMAL. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

O descumprimento da obrigação acessória prevista no § 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, não afasta a aplicação da suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep instituída pelo art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, e nem a aplicação de seus consectários tanto à pessoa jurídica vendedora (por exemplo, estorno de créditos estabelecido pelo inciso II do § 4º do art. 8º da mesma Lei nº 10.925, de 2004) quanto à pessoa jurídica adquirente (por exemplo, crédito presumido instituído pelo caput do art. 8º da referida Lei nº 10.925, de 2004).

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 28, III; Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 9º; IN SRF nº 660, de 2006.

Relatório

[...]

Fundamentos

[...]

8. Porém, há outros aspectos a analisar, como, por exemplo, os requisitos trazidos pelo art. 7º c/c art. 2º, § 2º, e c/c art. 3º, § 2º, todas da citada Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006. De acordo com esses dispositivos, somente geram direito ao crédito presumidos os insumos adquiridos com suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, que se configura quando, entre outras características, o fornecedor estorna os créditos relativos à incidência não cumulativa das contribuições e faz constar nas notas fiscais de venda a expressão "Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", com especificação do dispositivo legal correspondente.

8.1 A Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) já teve a oportunidade de se manifestar sobre o tema, tendo-o feito, por exemplo, na Solução de Divergência (SD) nº 15, de 14 de setembro de 2012, cuja ementa foi publicada no Diário Oficial da União de 04/10/2012, da qual se extraem os seguintes excertos (sem os destaques no original):

9. Preliminarmente, constata-se que a mencionada suspensão foi veiculada por norma de eficácia limitada, dependendo sua aplicabilidade de regulamentação a ser expedida pela então Secretaria da Receita Federal (SRF), atualmente Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), consoante § 2º do art. 9º da supracitada Lei.

10. Nessa senda, editou-se a Instrução Normativa SRF nº 636, de 24 de março de 2006, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 4 de abril de 2006, e, posteriormente, exarou-se a Instrução Normativa SRF nº 660, de 17 de julho de 2006, que revogou a primeira.

11. Destarte, somente a partir de 4 de abril de 2006, data de publicação da Instrução Normativa SRF nº 636, de 2006, se tornou efetivamente aplicável a suspensão de incidência versada no feito, conforme explicitado pelo inciso I do art. 11 da Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006.

12.Quanto aos termos e condições estabelecidos pela SRF para operacionalização da suspensão em voga, colacionem-se os seguintes dispositivos da Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006:

(...)

13.Antes de analisar o mérito da divergência apresentada, ingente estabelecer as seguintes premissas interpretativas que decorrem do sistema jurídico-tributário nacional: a) o estabelecimento de hipóteses de suspensão de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, com seus traços constituintes, é matéria reservada à Lei. Afinal, afora as imposições do princípio da legalidade, o inciso I do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e o inciso I do art. 15 da mesma Lei, determinam que as receitas não alcançadas pela incidência das contribuições em tela não integram as bases de cálculo das mencionadas contribuições; e o inciso IV do art. 97 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, reserva a fixação da base de cálculo de tributos exclusivamente à Lei; b) pode a legislação infralegal estabelecer obrigações acessórias destinadas a facilitar a arrecadação ou a fiscalização tributárias.

14.Na espécie, a Lei nº 10.925, de 2004, estabeleceu os elementos necessários à suspensão de incidência de que trata seu art. 9º. Restringindo a análise do dispositivo legal à problemática suscitada pela recorrente, verifica-se que a Lei erigiu como requisitos para a suspensão de incidência: a) a aquisição, por pessoa jurídica tributada com base no lucro real, dos produtos classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), efetuada de cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar produtos in natura de origem vegetal; ou b) a aquisição, por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária, de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

15.Conforme se observa, as condições essenciais, sem as quais não há cogitar na ocorrência da hipótese de suspensão tributária (*sine qua non*), encontram-se dispostas no próprio texto legal.

16.Sem embargo, a própria Lei estabeleceu, no § 2º do referido art. 9º, que a suspensão em voga “aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal – SRF”.

17.Deveras, está a Lei a reafirmar o poder/dever da RFB de regulamentar a aplicação da norma (elucidando conceitos, explicitando regras, entre outros), bem como instituir obrigações acessórias necessárias à operacionalização da vontade legal. Parafraseando o inciso IV do art. 84 da Carta Magna, confere-se à RFB dever/poder de garantir a fiel execução da Lei.

18.Conforme o § 2º do art. 113 do CTN, “a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”. Em complemento, o art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, estabelece que compete à RFB “dispor sobre as obrigações acessórias relativas aos impostos e contribuições por ela administrados, estabelecendo, inclusive, forma,

prazo e condições para o seu cumprimento e o respectivo responsável”.

19. Nesse contexto, constata-se que a obrigação de o vendedor explicitar na Nota Fiscal de venda que a operação ocorreu ao abrigo de suspensão de incidência, instituída pela RFB no § 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, subsume-se perfeitamente ao conceito de obrigação acessória. Duas são as premissas que conduzem a esta conclusão: a) trata-se de uma prestação positiva exigida do vendedor; b) como visto, esta prestação não está incluída no núcleo essencial de requisitos legais para caracterização da hipótese de suspensão tributária em estudo. Assim, patente a acessoriedade da citada obrigação.

20. Sendo uma obrigação acessória **do vendedor**, o descumprimento da obrigação acessória em comento **não tem o poder de afastar a cogência da suspensão** instituída pelo art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004. Certamente, **seu descumprimento deflagrará as penalidades imputadas pela legislação** ao responsável, todavia **não fulminará o direito criado pela Lei**.

21. Reconhecer que a mera inexistência de inscrição na nota fiscal afastaria a suspensão de incidência seria conceder ao alienante o poder de afastar determinações legais e de escolher o tipo de crédito a ser aproveitado pelo adquirente, o que revela-se insustentável ante a cogência das normas de ordem pública, tais quais as tributárias.

22. Em verdade, **a pessoa jurídica adquirente tem o dever de identificar que a operação que protagoniza se subsume a uma hipótese legal de suspensão de incidência**. Nos termos do art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942, Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece”.

23. Os agentes econômicos são profissionais e sua conduta deve ser interpretada com base nessa condição. Inquestionavelmente, a suspensão de incidência de que trata o art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, foi objeto de inúmeros estudos, discussões e manifestações pelos agentes afetados, sendo insustentável alegar desconhecimento. Ao adquirir produtos de origem vegetal *in natura*, **o adquirente** deve atentar para a possibilidade de estar protagonizando uma operação sujeita à suspensão.

24. Assim, forçoso convir que **o descumprimento, pelo alienante**, da obrigação acessória instituída pelo § 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, **não tem o condão de afastar a cogência da suspensão** instituída pelo art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, **aplicando-se ao adquirente das mercadorias vendidas ao amparo da indigitada suspensão todas repercussões dela advindas**, inclusive as referentes aos créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

[...]

[...]

9. Do que se depreende do relato da Consulente, no caso concreto não ocorreu a venda com suspensão e não foi obedecida a obrigação acessória concernente à observância de anotação nas notas fiscais de venda. Decorre disso que a vendedora, certamente, não estornou os créditos referentes à incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Quando da aquisição dos insumos, a

interessada deveria ter informado à Pessoa Jurídica (PJ) agropecuária acerca da sua condição de agroindústria dos produtos elencados no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, sujeita à apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) pelo Lucro Real, e requerer que venda se realizasse com suspensão das contribuições sociais sob análise.

9.1. Contudo, em face da cogência da norma suspensiva, conforme observou a SD Cosit nº 15, de 2012, a Consulente tem o direito de apuração do crédito presumido em questão. Se irregularidades houve, o descumprimento das normas “deflagrará as penalidades imputadas pela legislação ao responsável”, consoante a conclusão da SD mencionada, mas, “não fulminará o direito criado pela Lei”.

[...]

15. Correlacionando o caso relatado pela consulente ao que foi colacionado acima, há situações em que seus fornecedores destacam os valores das contribuições sociais no corpo da nota fiscal, ou seja, a interessada não adquire os insumos com suspensão e, portanto, não foi obedecida a obrigação acessória concernente à observância de anotação de venda efetuada com suspensão nas notas fiscais de venda.

15.1. Quando da aquisição dos insumos, a adquirente deveria ter informado à Pessoa Jurídica (PJ) agropecuária acerca da sua condição de agroindústria dos produtos elencados no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, sujeita à apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) pelo Lucro Real, e requerer que venda se realizasse com suspensão das contribuições sociais sob análise.

16. Contudo, em face da cogência da norma suspensiva, a peticionante tem o direito de apuração do crédito presumido em questão. Se irregularidades houve, o descumprimento das normas deflagrará as penalidades imputadas pela legislação ao responsável, mas não fulminará o direito criado pela Lei.

DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS CALCULADOS SOBRE O VALOR DA AQUISIÇÃO DE INSUMOS ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

17. Analisar-se-á, a partir de agora, a possibilidade de desconto de crédito presumido calculado sobre o valor da aquisição de milho para pipoca utilizado como insumo adquirido com suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

18. Acerca desse assunto, foi exarada a Solução de Consulta Cosit nº 105, de 8 de julho de 2016, publicada no DOU de 13 de julho de 2016, (disponível na íntegra no sítio eletrônico da RFB <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/>>), que nos termos do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 17 de setembro de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria.

18.1. A seguir transcreve-se trechos relevantes da supracitada Solução de Consulta para o deslinde da questão:

Solução de Consulta Cosit nº 105, de 2016

Fundamentos

[...]

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.

[...]

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

[...]

[grifos nossos]

19. Depreende-se do que foi exposto acima que a venda de insumos destinados à produção de mercadorias listadas no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, quando efetuada por pessoas jurídicas ou cooperativas de produção agropecuária, é realizada com a suspensão da incidência de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

20. Por sua vez, as pessoas jurídicas produtoras dos produtos elencados no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, e adquirentes dos insumos, podem apurar crédito presumido das contribuições em comento sobre essas aquisições.

21. Correlacionando ao caso da presente consulta, verifica-se que a interessada, a qual relata que tem como uma de suas atividades a fabricação de produtos de origem vegetal, pode ser classificada como agroindústria. Assim, o milho para pipoca (NCM 1005.90.10) que ela adquire com suspensão das contribuições para fabricação de milho para pipoca (NCM 1005.90.10) se amolda nos dispositivos legais supra e pode se apropriar de créditos presumidos, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

22. De outra banda, a aquisição dos produtos agropecuários efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não gera direito ao desconto de créditos

calculados na forma dos arts. 3ºs, II, das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, dadas as vedações previstas nos arts. 3ºs, §2º, II, das mesmas leis.

Conclusão

23. Diante do exposto, responde-se ao interessado que:

23.1. é permitida à pessoa jurídica que produza milho para pipoca, exercendo atividade de agroindústria, a utilização de créditos presumidos na forma do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, calculados em relação ao milho para pipoca utilizado como insumo, adquirido com suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, desde que respeitadas cumulativamente as demais condições previstas no art. 4º da IN RFB nº 660, de 2006;

23.2. a aquisição dos produtos agropecuários efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não gera direito ao desconto de créditos calculados na forma dos arts. 3ºs, II, das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, conforme disposição contida nos arts. 3ºs, §2º, II, das mesmas leis;

23.3. em face da cogência da norma suspensiva, o descumprimento de uma obrigação acessória prevista no §2º do art. 2º da IN SRF nº 660, de 2006, não fulmina o direito à hipótese de suspensão instituída pelo art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004. Consequentemente, o adquirente dos insumos, desde que respeitadas as demais regras legais, pode apurar o crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

(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 Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência à interessada.

(Assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit