



Solução de Consulta nº 82 - Cosit

Data 26 de junho de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

SETOR AGROPECUÁRIO. INSUMOS. SUSPENSÃO.

Aplica-se, de forma cogente, a suspensão da Cofins nas vendas dos produtos agropecuários expressamente relacionados no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, quando realizadas, conforme o caso, por cerealistas, captadores de leite *in natura* ou pessoas jurídicas que exerçam atividade agropecuária e cooperativas de produção agropecuária, desde que o adquirente seja pessoa jurídica tributada com base no lucro real, exerça atividade agroindustrial e os utilize como insumo na fabricação dos produtos destinados à alimentação humana ou animal relacionados no art. 8º da mesma lei.

Não sendo a consulente pessoa jurídica cerealista, captadora de leite *in natura* ou que exerça atividade agropecuária, assim entendida 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 cabe a aplicação da suspensão da Cofins sobre a venda dos seus produtos industrializados, ainda que ela mesma produza os insumos utilizados na produção própria das mercadorias relacionadas no *caput* do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

É requisito para a aplicação da suspensão da Cofins prevista no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, que os adquirentes dos insumos seja pessoa jurídica tributada pelo lucro real.

As vendas de insumos industrializados não gozam de tratamento suspensivo da Cofins, nem dão direito, por conseguinte, à apuração do crédito presumido pelo adquirente.

Desde que presentes os termos e condições estabelecidos nos atos legais e normativos que regem a matéria, a suspensão da exigibilidade da Cofins na venda de produtos relacionados no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2006, é obrigatória, e, de sua aplicação, resulta a vedação de que as pessoas

jurídicas vendedoras, inclusive as cooperativas, submetidas ao regime de apuração não cumulativa da Cofins, aproveitem os créditos vinculados à aquisição dos insumos nele utilizados, impondo-se-lhes, em consequência, o estorno de tais créditos quando houverem sido descontados.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 105, DE 08 DE JULHO DE 2016, PUBLICADA NO D.O.U. DE 13 DE JULHO DE 2016 E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 277, DE 26 DE SETEMBRO DE 2019, PUBLICADA NO D.O.U. DE 4 DE OUTUBRO DE 2019.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 9º; IN RFB nº 1.911, de 2019.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

SETOR AGROPECUÁRIO. INSUMOS. SUSPENSÃO.

Aplica-se, de forma cogente, a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep nas vendas dos produtos agropecuários expressamente relacionados no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, quando realizadas, conforme o caso, por cerealistas, captadores de leite *in natura* ou pessoas jurídicas que exerçam atividade agropecuária e cooperativas de produção agropecuária, desde que o adquirente seja pessoa jurídica tributada com base no lucro real, exerça atividade agroindustrial e os utilize como insumo na fabricação dos produtos destinados à alimentação humana ou animal relacionados no art. 8º da mesma lei.

Não sendo a consulente pessoa jurídica cerealista, captadora de leite *in natura* ou que exerça atividade agropecuária, assim entendida 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 cabe a aplicação da suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep sobre a venda dos seus produtos industrializados, ainda que ela mesma produza os insumos utilizados na produção própria das mercadorias relacionadas no *caput* do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

É requisito para a aplicação da suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep prevista no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, que os adquirentes dos insumos seja pessoa jurídica tributada pelo lucro real.

As vendas de insumos industrializados não gozam de tratamento suspensivo da Contribuição para o PIS/Pasep, nem dão direito, por conseguinte, à apuração do crédito presumido pelo adquirente.

Desde que presentes os termos e condições estabelecidos nos atos legais e normativos que regem a matéria, a suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep na venda de produtos relacionados no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2006, é obrigatória, e, de sua aplicação, resulta a vedação de que as pessoas jurídicas vendedoras, inclusive as

cooperativas, submetidas ao regime de apuração não cumulativa da Cofins, aproveitem os créditos vinculados à aquisição dos insumos nele utilizados, impondo-se-lhes, em consequência, o estorno de tais créditos quando houverem sido descontados.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 105, DE 08 DE JULHO DE 2016, PUBLICADA NO D.O.U. DE 13 DE JULHO DE 2016 E À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 277, DE 26 DE SETEMBRO DE 2019, PUBLICADA NO D.O.U. DE 4 DE OUTUBRO DE 2019.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 9º; IN RFB nº 1.911, de 2019.

Relatório

A interessada, acima identificada, dirige-se a esta Secretaria para formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária relativa à suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apuradas com base no regime não cumulativo.

2. Informa adquirir o produto classificado no código NCM 0714.10.00 (raiz de mandioca) de produtores rurais, pessoas físicas e jurídicas, para industrializar os produtos classificados nos códigos NCM 1108.12.00 (amido de milho) e 1108.14.00 (fécula de mandioca). Afirma não possuir atividade econômica de cultivo da terra nem executar essa atividade de forma esporádica e que as operações de vendas dos produtos fabricados são tributadas pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins apuradas com base na sistemática não cumulativa.

3. Diz apresentar dúvidas acerca da aplicabilidade da suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas vendas dos produtos do Capítulo 11 da TIPI e sobre a utilização do respectivo crédito presumido.

4. Em seguida tece comentários sobre a legislação nos seguintes termos:

4.1 sobre a Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, comenta:

Do crédito Presumido

No artigo 8º, permite a utilização do crédito presumido do Pis e da Cofins, as pessoas jurídicas, que produzam mercadorias de origem vegetal, classificadas nos capítulos 11 da TIPI, destinadas à alimentação humana ou animal;

As condições para utilizar o crédito presumido, que em nosso entendimento aplica-se a empresa, estão expressos no § 1º Inciso III e § 2º da referida lei;

O percentual do crédito presumido será de 35% das alíquotas do Pis e da Cofins, que resulta em 0,5775% para o Pis e 2,66% para a Cofins;

O § 4º do artigo 8º veda o direito ao crédito presumido do Pis e da Cofins às pessoas jurídicas que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária, bem como veda o crédito do Pis e da Cofins nas vendas realizadas com suspensão do Pis e da Cofins.(sic)

Da Suspensão na Incidência do Pis e da Cofins

O artigo 9º determina que a incidência da contribuição para o Pis e da Cofins fica suspensa no caso de venda de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º da lei quando efetuada por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.

Define o § 1º do artigo 9º que a suspensão somente será aplicada se a venda dos produtos for realizada por pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

No § 2º do artigo 9º consta que a suspensão da incidência do Pis e da Cofins aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal.

4.2 sobre a Instrução Normativa RFB nº 660, de 2006, diz que, ao regulamentar a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a referida Instrução Normativa instituiu o conceito para a atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária, bem como instituiu outros critérios para aplicabilidade da suspensão das contribuições em análise, que não constavam no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, e destaca o inciso IV do art. 2º e o § 2º do art. 3º da IN RFB nº 660, de 2006.

5. Em seguida, apresenta os seguintes questionamentos:

Considerando que a empresa não exerce atividade de cultivo da terra, e o exposto acima solicitamos os seguintes esclarecimentos:

1. *Na venda dos produtos industrializados pela empresa, classificados NCM 1108.12.00-amido de Milho; 1108.14.00 fécula de mandioca, poderá ser aplicado a suspensão do PIS e da Cofins?*

2. *Se nossa empresa, produzir a raiz de mandioca (0714.10.00) e utilizar esta matéria-prima na produção, poderá na venda do produto industrializado aplicar a suspensão do PIS e Cofins prevista na IN 660/2006?*

3. *Para aplicação da suspensão prevista na IN 660/2006, os produtos vendidos devem ser utilizados pelos adquirentes como insumo, declarados ao fabricante no momento da venda. Essa condição, se aplica a todos os contribuintes adquirentes, ou exclusivamente aqueles tributados pelo Lucro Real?*

4. *Nas vendas com suspensão do PIS e da Cofins deverá ser estornado todos os créditos dos insumos adquiridos para fabricar o produto?*

Fundamentos

6. Preliminarmente, salienta-se que o instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária está previsto nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março

de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e disciplinado nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, destinando-se a conferir segurança jurídica ao sujeito passivo acerca da forma de cumprimento de obrigações tributárias principais ou acessórias.

7. Nesse contexto, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consultante, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

8. Nota-se que o cerne da questão refere-se à possibilidade de utilização do crédito presumido e de aplicação da suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas vendas de produtos do Capítulo 11 da TIPI por ela industrializados, nos termos dos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004.

9. Os produtos que industrializa são amido de milho e fécula de mandioca, classificados nos códigos NCM 1108.12.00 e 1108.14.00, respectivamente, e utiliza como insumo raiz de mandioca (NCM 0714.10.00), adquiridos de produtores rurais pessoas físicas e jurídicas.

10. Essa Coordenação-Geral de Tributação - Cosit - já se manifestou sobre o assunto, por meio da Solução de Consulta nº 105, de 8 de julho de 2016, com efeito vinculante no âmbito desta Secretaria, nos termos do art. 9º da IN RFB nº 1.396, de 2013. A seguir transcreve-se os trechos necessários para o deslinde do presente feito:

SC 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 destes insumos apurar crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Além disso, os insumos devem ser adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, com suspensão da exigibilidade das contribuições na forma do art. 2º da Instrução Normativa SRF 660, de 2006, de pessoa física residente no País ou recebidos de cooperado, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no país.

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

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

(...)

Fundamentos

7. Inicialmente, salienta-se que o processo de consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

8. Trata-se de consulta sobre a aplicação da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no que tange à apuração de crédito presumido pela consulente calculado sobre o valor da aquisição de insumos do seu produto, listado no art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004. Por sua vez, o art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, dispõe sobre a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre a venda dos referidos insumos. A redação dos dispositivos é a seguinte:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, 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.**

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

14. **Cumprе salientar que a pretensão original da legislação era o estabelecimento da possibilidade de desconto de crédito presumido nas aquisições de produtos agrícolas vendidos por produtores rurais pessoas físicas. A necessidade da instituição desse crédito presumido estava alicerçada no fato**

de que as vendas efetuadas por pessoas físicas são realizadas sem a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, não conferindo aos adquirentes a possibilidade do desconto de um crédito normal. Essa situação causaria a preferência da aquisição de pessoas jurídicas, o que desequilibraria o mercado, provocando pressões de preço que não poderiam ser suportadas pelas pessoas físicas.

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

Art. 2º Considera-se atividade rural:

(...)

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

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

11. Importa esclarecer que a Lei nº 10.925, de 2004, determinou, em seu art. 9º, § 2º, que os termos e as condições para aplicação da suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se refere serão estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB (antiga Secretaria da Receita Federal - SRF), o que ocorreu por meio da IN SRF nº 660, de 2006.

11.1 Contudo, a IN SRF nº 660, de 2006, foi revogada com o advento da publicação da IN RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019. Porém, manteve-se igual teor dos dispositivos à que se refere a presente consulta.

12. Vale ainda observar que o § 1º do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, estabelece que a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins aplica-se somente nos casos de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real, ou seja, o adquirente deve necessariamente ser pessoa jurídica tributada com base no lucro real e não a pessoa jurídica vendedora, como afirma a consultante em sua exposição.

13. Em relação ao primeiro questionamento – “Na venda dos produtos industrializados pela empresa, classificados NCM 1108.12.00-amido de Milho; 1108.14.00 fécula de mandioca, poderá ser aplicado a suspensão do PIS e da Cofins? ”, que trata da

possibilidade de aplicação da suspensão em comento aos produtos industrializados pela interessada, cabe esclarecer o seguinte:

13.1 as pessoas jurídicas agropecuárias, para fins de aplicação da suspensão a que se refere o art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, são aquelas que atuam na atividade rural, no cultivo de plantas e hortaliças e na criação de animais;

13.2 aplica-se a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins quando a venda de insumos, destinados à produção das mercadorias referidas no *caput* do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, **for efetuada por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária ou cooperativa de produção agropecuária**, conforme determina o art. 9º, III, da citada lei.

13.3 a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se refere o art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, não se aplica à venda dos produtos industrializados pela consulente, uma vez que ela **não se enquadra no requisito de ser pessoa jurídica agropecuária**. Além disso, a suspensão em questão diz respeito à venda de insumos utilizados na produção dos produtos listados no *caput* do art. 8º da mencionada lei e não à venda dos produtos nele relacionados.

14. Sobre a questão 2 – *“Se nossa empresa, produzir a raiz de mandioca (0714.10.00) e utilizar esta matéria-prima na produção, poderá na venda do produto industrializado aplicar a suspensão do PIS e Cofins prevista na IN 660/2006?”*, que trata da possibilidade de aplicação da mencionada suspensão na hipótese de a empresa produzir raiz de mandioca para utilizar como matéria prima na produção das mercadorias por ela industrializadas, pode-se afirmar que:

14.1 não cabe a aplicação da suspensão em comento sobre a venda dos produtos industrializados relacionados no *caput* do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, ainda que a pessoa jurídica produza os próprios insumos utilizados na produção das mercadorias relacionadas no *caput* do citado art. 8º, ou seja, ainda que exerça atividade agropecuária, tendo em vista que não houve operação de venda de insumos, conforme determina o art. 9º da citada Lei. Os produtos vendidos não são produtos agropecuários, conforme dispõe o inciso IV do art. 2º c/c o art. 5º da IN SRF nº 660, de 2006 (atualmente disposto no art. 491 c/c o art. 504 da IN RFB nº 1.911, de 2019), mas produtos industrializados e a suspensão refere-se à venda de insumos utilizados na produção dos produtos listados no *caput* do citado art. 8º e não à venda desses produtos.

14.2 no entanto, estando a pessoa jurídica submetida à não cumulatividade, e fizesse ela própria o cultivo da mandioca utilizada como insumo na fabricação dos produtos do Capítulo 11, haveria o direito, nesse caso, ao desconto do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, e o revogado art. 5º, § 3º da IN SRF nº 660, de 2006, atualmente disposto no art. 504, § 3º, da IN RFB nº 1.911, de 2019, abaixo transcrito:

Art. 504 Sem prejuízo das vedações estabelecidas neste Regulamento, as pessoas jurídicas que exerçam atividade agroindustrial, inclusive as sociedades cooperativas, sujeitas ao regime de apuração não cumulativa, poderão descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, créditos presumidos calculados sobre o valor de aquisição

dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação dos produtos relacionados nos arts. 491 e 492 (Lei nº 10.925, de 2004, art. 8º, com redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015, art. 4º, e art. 15, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004; Lei nº 12.058, de 2009, art. 37; Lei nº 12.350, de 2010, art. 57; e Lei nº 12.599, de 2012, art. 7º).

(...)

§ 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 (Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 15).

(...)

14.3 portanto, 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. 511 da Instrução Normativa RFB 1.911, de 2019, utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os art. 491 e 492 da Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 2019, 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. 491 da Instrução Normativa RFB 1.911, de 2019, de pessoa física residente no País ou recebidos de cooperado, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no país.

14.4 também é possível à pessoa jurídica produtora das mercadorias classificadas nos códigos NCM 1108.12.00 e 1108.14.00, caso da consulente, a apuração de crédito presumido calculado sobre o valor dos insumos referidos no art. 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, desde que atendidos os demais requisitos exigidos na legislação pertinente.

15. Por meio da terceira questão – *“Para aplicação da suspensão prevista na IN 660/2006, os produtos vendidos devem ser utilizados pelos adquirentes como insumo, declarados ao fabricante no momento da venda. Essa condição, se aplica a todos os contribuintes adquirentes, ou exclusivamente aqueles tributados pelo Lucro Real?”*, a consulente deseja saber se a declaração, pelo adquirente, de que os produtos serão utilizados como insumos deve ser fornecida por todos os adquirentes ou exclusivamente daqueles tributados pelo lucro real. Essa questão encontra-se respondida na Solução de Consulta Cosit nº 277, de 26 de setembro de 2019, com efeito vinculante no âmbito desta Secretaria, nos termos do art. 9º da IN RFB nº 1.396, de 2013. A seguir, transcreve-se os trechos necessários para o deslinde do presente feito:

(...)

11.3 O terceiro questionamento – “Para aplicação da suspensão prevista na IN 660/2006, os produtos vendidos devem ser utilizados pelos adquirentes como insumo, declarados ao fabricante no momento da venda. Essa condição, se aplica a todos os contribuintes adquirentes, ou exclusivamente aqueles

tributados pelo Lucro Real?”, demonstra novamente o entendimento equivocado da consulente quanto às condições exigidas para que possa ser adotado o microrregime para apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins aplicado ao setor agropecuário.

11.3.1 Como anteriormente esclarecido, é condição do modelo, que a pessoa jurídica adquirente dos insumos apure o imposto de renda com base no lucro real, conforme art. 4º inciso I da IN SRF nº 660, de 2006, já reproduzido no item 9 desta solução. Portanto, não há possibilidade de que os insumos sejam vendidos com suspensão das contribuições para pessoa jurídica que seja tributada pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado ou, ainda, seja optante do SIMPLES NACIONAL.

11.3.2 Deve, ainda, ser esclarecido à consulente que, embora o art. 9º-A da IN SRF nº 660, de 2006, a contrario sensu do que acima está dito, trate de declaração a ser fornecida por pessoa jurídica adquirente que não apure o imposto de renda com base no lucro real à pessoa jurídica vendedora dos produtos agropecuários que seriam passíveis de aplicação da suspensão da Contribuição para PIS/Pasep e da Cofins, tal obrigação acessória não tem o condão de modificar as condições estabelecidas nos artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004, para que adquirente e vendedor, possam usufruir, respectivamente, do crédito presumido e da suspensão em relação às contribuições. De fato, tal declaração vem apenas asseverar ao fornecedor de insumos que naquela operação específica não se aplica a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, liberando-o, assim, das obrigações consectárias que a venda com suspensão lhe acarretaria.

15.1 Portanto, conforme se depreende dos dispositivos acima colacionados, o art. 9º-A da IN SRF nº 660, de 2006, atualmente transcrito no art. 496 da IN RFB nº 1.911, de 2019, abaixo reproduzido, dispõe que a declaração deve ser fornecida nos casos em que o adquirente não apura o imposto sobre a renda com base no lucro real. Tal declaração vem apenas asseverar ao fornecedor de insumos que naquela operação específica não se aplica a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, liberando-o, assim, das obrigações consectárias que a venda com suspensão lhe acarretaria:

IN RFB 1.911, DE 2019:

*Art. 496 Para fins de aplicação da suspensão de que tratam os arts. 489 a 492, a Declaração do Anexo XIX deve ser exigida pelas pessoas jurídicas vendedoras ali relacionadas, e **fornecida pelas pessoas jurídicas adquirentes, nos casos em que o adquirente não apura o imposto sobre a renda com base no lucro real.** (Lei nº 10.925, de 2004, art. 9º, § 2º, e art. 15, § 3º, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, art. 29).*

16. Na quarta questão, a consulente indaga se “nas vendas com suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deverão ser estornados todos os créditos dos insumos adquiridos para fabricar o produto”. A resposta para tal questionamento também pode ser verificado na Solução de Consulta Cosit nº 277, de 2019, nos trechos a seguir colacionados:

(...)

11.4.1 No caso concreto em exame, como já amplamente esclarecido, não há que se falar em venda do insumo (raiz de mandioca) com suspensão de tributo, uma vez que a interessada, embora seja pessoa jurídica que exerce atividade agroindustrial, nos termos do inc. I do art. 6º da IN SRF nº 660, de 2006, e informe produzir mercadorias relacionadas no caput do art. 5º (amido de mandioca e fécula de mandioca e polvilho), não atende à condição de apurar o imposto de renda com base no lucro real, ficando, assim, inabilitada a participar, na condição de adquirente dos insumos, do microrregime em questão.

11.4.2 Como também já esclarecido, sendo os produtos finais de sua atividade resultado de um processo de industrialização, e, ademais, não sendo a consulente pessoa jurídica tipificada no art. 3º da IN SRF nº 660, de 2006, não haverá para ela a possibilidade de vendê-los com a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, de que trata o art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004. Assim, em seu caso, não há que se falar em créditos da Contribuição para o PIS/Pasep ou da Cofins, por não estar submetida ao regime de apuração não cumulativa, e, tampouco, no seu eventual estorno, por não lhe ser aplicável a venda com suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, conforme o art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004.

11.4.3 Cabe, contudo, esclarecer, que, quando atendidos os requisitos legais e normativos, o regime de suspensão em voga terá caráter cogente, e de sua aplicação resultará a vedação a que as pessoas jurídicas vendedoras, inclusive as cooperativas, submetidas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, aproveitem créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à aquisição dos insumos utilizados nos produtos agropecuários vendidos com suspensão, impondo-se-lhe, em consequência, o estorno daqueles, quando houverem sido descontados. É o que estabelece o art. 3º, § 2º da IN SRF nº 660, de 2006, abaixo transcrito:

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

(...)

§ 2º Conforme determinação do inciso II do § 4º do art. 8º e do § 4º do art. 15 da Lei nº 10.925, de 2004, a pessoa jurídica cerealista, ou que exerça as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura, ou que exerça atividade agropecuária e a cooperativa de produção agropecuária, de que tratam os incisos I a III do caput, deverão estornar os créditos referentes à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando decorrentes da aquisição dos insumos utilizados nos produtos agropecuários vendidos com suspensão da exigência das contribuições na forma do art. 2º.

16.1 Portanto, embora no presente caso a consulente esteja submetida ao regime de apuração não cumulativa das contribuições, os produtos finais de sua atividade são resultado de um processo de industrialização, e, ademais, não sendo a consulente pessoa jurídica tipificada no art. 491 da IN RFB nº 1.911, de 2019, não haverá para ela a possibilidade

de vendê-los com a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, de que trata o art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004. Dessa forma, essa questão encontra-se prejudicada por não se aplicar a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins à venda dos produtos produzidos pela consultante, conforme já explicado nesta solução de consulta.

Conclusão

17. Com base no exposto, soluciona-se a presente consulta informando-se à consultante o seguinte:

17.1 aplica-se, de forma cogente, a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas vendas dos produtos agropecuários expressamente relacionados no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, quando realizadas, conforme o caso, por cerealistas, captadores de leite *in natura* ou pessoas jurídicas que exerçam atividade agropecuária e cooperativas de produção agropecuária, desde que o adquirente seja pessoa jurídica tributada com base no lucro real, exerça atividade agroindustrial e os utilize como insumo na fabricação dos produtos destinados à alimentação humana ou animal relacionados no artigo 8º da mesma lei;

17.2 não sendo a consultante pessoa jurídica cerealista, captadora de leite *in natura* ou que exerça atividade agropecuária, assim entendida 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 cabe a aplicação da suspensão em comento sobre a venda dos seus produtos industrializados, ainda que ela mesma produza os insumos utilizados na produção própria das mercadorias relacionadas no *caput* do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004;

17.3 É requisito para a aplicação da suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevista no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, que os adquirentes dos insumos seja pessoa jurídica tributada pelo lucro real;

17.4 as vendas de insumos industrializados, como é o caso da consultante, não gozam de tratamento suspensivo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nem dão direito, por conseguinte, à apuração do crédito presumido pelo adquirente; e

17.5 desde que presentes os termos e condições estabelecidos nos atos legais e normativos que regem a matéria, a suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na venda de produtos relacionados no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2006, é obrigatória, e, de sua aplicação, resulta a vedação de que as pessoas jurídicas vendedoras, inclusive as cooperativas, submetidas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, aproveitem os créditos vinculados à aquisição dos insumos nele utilizados, impondo-se-lhes, em consequência, o estorno de tais créditos quando houverem sido descontados.

À consideração do Coordenador da Cotri.

Assinado digitalmente
ELADIO ALBUQUERQUE COSTA NETO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

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. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

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