



Solução de Consulta nº 128 - Cosit

Data 30 de setembro de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

ALÍQUOTA ZERO. SEMENTES E MUDAS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

A alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep de que trata o art. 1º, inciso III, da Lei nº 10.925, de 2004, se aplica à **receita bruta de venda** no mercado interno de sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, em conformidade com o disposto na Lei nº 10.711, de 5 de agosto de 2003, bem como os produtos de natureza biológica utilizados em sua produção. O referido benefício não se aplica à saída do estabelecimento industrial, na industrialização por conta e ordem de terceiros, de produtos diferentes dos expressamente indicados no artigo 1º, § 4º, da Lei nº 10.925, de 2004.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º, III, e § 4º; Lei nº 5.172, de 1966, Código Tributário Nacional, art. 111.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

ALÍQUOTA ZERO. SEMENTES E MUDAS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

A alíquota zero da Cofins de que trata o art. 1º, inciso III, da Lei nº 10.925, de 2004, se aplica à **receita bruta de venda** no mercado interno de sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, em conformidade com o disposto na Lei nº 10.711, de 5 de agosto de 2003, bem como os produtos de natureza biológica utilizados em sua produção. O referido benefício não se aplica à saída do estabelecimento industrial, na industrialização por conta e ordem de terceiros, de produtos diferentes dos expressamente indicados no artigo 1º, § 4º, da Lei nº 10.925, de 2004.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º, III e § 4º; Lei nº 5.172, de 1966, Código Tributário Nacional, art. 111.

Relatório

A consulente acima identificada informa que desenvolve atividades pós-colheita (CNAE 01.63-6-00), bem como de produção de sementes (CNAE 01.41-5-01), comércio atacadista de sementes (CNAE 46.23-1-06), serviço de preparação de terreno (CNAE 01.61-0-03), fabricação de alimentos para animais (CNAE 10.66-0-00) e armazéns gerais (CNAE 52.11-7-01), tendo como operação mais comum aquela em que seu cliente fornece as espigas de milho (matéria-prima) e ela executa todo o processo de beneficiamento da semente, entregando o produto acabado em embalagem própria (semente de milho ou sorgo).

2. Entende que essa atividade de beneficiamento e embalagem são modalidades de industrialização previstas nos incisos II e IV do art. 4º do Decreto nº 7.212, de 15 de julho de 2010 – Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI, de 2010) para, em seguida, apresentar questionamento acerca da possibilidade de aplicação da alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins com base na Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004 – em parte transcrita a seguir:

*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: (Vigência) (Vide Decreto nº 5.630, de 2005)*

(...)

III - sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, em conformidade com o disposto na Lei nº 10.711, de 5 de agosto de 2003, e produtos de natureza biológica utilizados em sua produção;

(...)

*§ 4º **Aplica-se a redução de alíquotas de que trata o caput também à receita bruta decorrente das saídas do estabelecimento industrial, na industrialização por conta e ordem de terceiros dos bens e produtos classificados nas posições 01.03, 01.05, 02.03, 02.06.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da Tipi.** (Incluído pela Lei nº 12.839, de 2013)*

(grifos nossos)

3. Defende que, “a partir de uma interpretação hermenêutica da legislação supra, é possível alcançar os seguintes entendimentos: (i) ao considerar o critério finalístico da norma de desonerar o setor agrícola quanto as operações com sementes, o termo ‘venda’ utilizado no caput possui conotação ampla vinculada a ‘saída’ de mercadorias, de forma que tal expressão foi utilizada pelo legislador de forma genérica e atécnica, ou seja, abrange toda operação industrial e comercial envolvendo sementes, e não apenas a operação de ‘venda’

propriamente dita; além disso, (ii) como o § 4º utiliza-se do termo ‘também’, para aplicar o benefício a operação de industrialização por encomenda de demais produtos, implica em dizer que o benefício se aplica originalmente aos produtos do inciso III, inclusive em hipótese de saída por beneficiamento por encomenda, de forma que o § 4º apenas prevê uma hipótese adicional.”.

4. Alega que “a nítida intenção do legislador e da própria fiscalização em **desonerar toda a cadeia de sementes** para fins de industrialização e comercialização, foi objeto de análise da Receita Federal”, apresentando a ementa da Solução de Consulta Cosit n.º 372, de 17 de agosto de 2017:

IMPORTAÇÃO PARA REVENDA. SEMENTES E MUDAS DESTINADAS À SEMEADURA E PLANTIO. ALÍQUOTA ZERO. A redução a zero da alíquota da Cofins incidente sobre a importação de sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio (art. 1º, III, da Lei nº 10.925, de 2004) é aplicável à pessoa jurídica que as importa, em conformidade com a Lei nº 10.711, de 2003, ainda que com o intuito de revendê-las no mercado interno, não sendo necessário que o importador as utilize com o objetivo de semeadura e plantio.

5. Defende que “a finalidade do benefício é desonerar a cadeia relativa a operações com sementes agrícolas” e que o objetivo da Lei nº 10.711, de 2003, que dispõe sobre o Sistema Nacional de Sementes e Mudas, é garantir a identidade e a qualidade do material de multiplicação e de reprodução vegetal produzido, comercializado e utilizado em todo o território nacional.

6. Sugere uma interpretação extensiva do disposto no art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, de modo que a alíquota zero se aplique não apenas ao comerciante que promove a venda, mas a todo estabelecimento que beneficie a semente e promova sua saída ao comerciante para revenda ou utilização.

7. Ao fim, questiona se o art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, é aplicável sobre a receita bruta decorrente do beneficiamento de sementes, grãos e mudas promovidas pelo estabelecimento da Consulente que desenvolve a atividade de beneficiamento por encomenda.

8. É o relatório.

Fundamentos

9. Verificado o cumprimento dos requisitos de admissibilidade, conforme art. 3º da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 28 de junho de 2013, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

10. Cabe salientar que o processo de consulta não tem como escopo a verificação da exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, haja vista que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária a eles conferida. Parte-se da premissa de que há

conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nessa seara, a Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela Consultante e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

11. O cerne da questão veiculada na presente consulta consiste em determinar a aplicabilidade da redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevista no inciso III do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, no caso de pessoas jurídicas que realizem processo de industrialização por conta e ordem do real comerciante das sementes, ou seja, aquele que promove a venda do produto. Transcrevem-se os dispositivos questionados:

*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:*

(...)

III - sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, em conformidade com o disposto na Lei nº 10.711, de 5 de agosto de 2003, e produtos de natureza biológica utilizados em sua produção;

(...)

*§ 4º Aplica-se a redução de alíquotas de que trata o caput **também** à receita bruta decorrente das **saídas** do estabelecimento industrial, **na industrialização por conta e ordem de terceiros dos bens e produtos classificados nas posições 01.03, 01.05, 02.03, 02.06.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da Tipi.***

(sem grifos no original)

12. Nota-se, a partir do extrato acima, que o legislador apresentou uma exceção à situação descrita no *caput* (receita bruta de venda), qual seja, a aplicação do benefício da alíquota zero à receita bruta decorrente das **saídas** do estabelecimento industrial, na industrialização **por conta e ordem de terceiros** dos bens e produtos **classificados nas posições 01.03, 01.05, 02.03, 02.06.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da Tipi**, quais sejam:

01.03 Animais vivos da espécie suína.

01.05 Aves da espécie Gallus domesticus, patos, gansos, perus, peruas e galinhas-d'angola (pintadas), das espécies domésticas, vivos.

02.03 Carnes de animais da espécie suína, frescas, refrigeradas ou congeladas

02.06 Miudezas comestíveis de animais das espécies bovina, suína, ovina, caprina, cavalari, asinina e muar, frescas, refrigeradas ou congeladas.

0206.30.00 - *Da espécie suína, frescas ou refrigeradas*

0206.4 - *Da espécie suína, congeladas:*

02.07 *Carnes e miudezas, comestíveis, frescas, refrigeradas ou congeladas, das aves da posição 01.05.*

02.10 *Carnes e miudezas, comestíveis, salgadas ou em salmoura, secas ou defumadas (fumadas); farinhas e pós, comestíveis, de carnes ou de miudezas.*

0210.1 - *Carnes da espécie suína*

13. Deve-se ponderar que se trata de uma norma de caráter excepcional, e, sendo assim, deve ser interpretada de forma restritiva, sendo vedada sua aplicação extensiva ou analógica, à vista do estabelecido no art. 111 da Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional.

14. Mister se faz, pois, considerar que, como deflui claramente do texto do *caput* e do inciso III do citado artigo, estão reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a **receita bruta de venda no mercado interno** de sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, em conformidade com o disposto na Lei nº 10.711, de 5 de agosto de 2003, bem como os produtos de natureza biológica utilizados em sua produção. A exceção prevista no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei nº 10.925, de 2004, não se aplica ao presente caso, pois que abrange apenas à saída do estabelecimento industrial que promova o beneficiamento dos produtos indicados *ipsis litteris* pelo dispositivo.

15. A corroborar tal entendimento, transcrevemos a seguir posicionamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ):

RECURSO ESPECIAL Nº 1.410.259 - PR (2013/0343590-9) EMENTA TRIBUTÁRIO. BENEFÍCIO FISCAL. REDUÇÃO DE ALÍQUOTA. ART. 1º, XIV, DA LEI N. 10.925/2004. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. 1. As disposições tributárias que concedem benefícios fiscais demandam interpretação literal, a teor do disposto no art. 111 do CTN. 2. O art. 1º, XIV, da Lei n. 10.925/2004 reduz à alíquota zero de PIS e COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de farinha de trigo classificada no código 1101.00.10 da TIPI, o que restringe o benefício apenas ao produto especificamente enquadrado no indigitado código classificatório. 3. A farinha de rosca não pode ser enquadrada no apontado código, pois as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (NESH), no Capítulo 11, ao explicitar as Considerações Gerais, apenas estabelecem que a farinha de rosca devem submeter-se à posição 1101 (Farinhas de trigo ou de mistura de trigo com centeio) para fins classificatórios, mas em nada a equiparam à farinha de trigo prevista no código 1101.00.10. 4. Ou seja, a farinha de rosca enquadra-se na posição 11.01, mas não se pode deduzir deste fato que sua classificação seja no específico código 1101.00.10, o que afasta a pretensão recursal da parte

de beneficiar-se da alíquota zero, porquanto inviável a interpretação extensiva almejada. Recurso especial improvido.

Conclusão

16. Considerando todo o exposto, soluciona-se a presente consulta informando-se que, em consonância com o disposto no artigo 111 do Código Tributário Nacional, o qual exige a interpretação literal da legislação nos casos em que as disposições tributárias concedem benefícios fiscais:

a) a alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata o art. 1º, inciso III, da Lei nº 10.925, de 2004, se aplica à **receita bruta de venda** no mercado interno de sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, em conformidade com o disposto na Lei nº 10.711, de 5 de agosto de 2003, bem como os produtos de natureza biológica utilizados em sua produção; e

b) a alíquota zero em questão não se aplica à saída do estabelecimento industrial, na industrialização por conta e ordem de terceiros, de produtos diferentes dos expressamente indicados no artigo 1º, § 4º, da Lei nº 10.925, de 2004.

Assinado Digitalmente

CLAUDIA MARIA DOS SANTOS KOZLOWSKI
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Cotri.

Assinado Digitalmente

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

Assinado Digitalmente

JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit07

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado Digitalmente

OTHONIEL LUCAS DE SOUZA 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