



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

<b>PROCESSO</b>	00000.000000/0000-00
<b>SOLUÇÃO DE CONSULTA</b>	194 – COSIT
<b>DATA</b>	29 de agosto de 2023
<b>INTERESSADO</b>	CLICAR PARA INSERIR O NOME
<b>CNPJ/CPF</b>	00.000-00000/0000-00

## **Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

CEREALISTAS. ATIVIDADE COMERCIAL. INSUMOS E BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. DESCABIMENTO DE CRÉDITO.

Como a atividade desempenhada pelo cerealista é a comercial (de compra e venda), não é possível o desconto de crédito em relação à aquisição de insumos consumidos na secagem e classificação de grãos por cerealistas, pois os insumos não são aplicados na produção ou fabricação de bens destinados à venda.

Os silos utilizados para armazenamento de cereais em cerealistas são bens do ativo imobilizado e, em relação à sua aquisição, não podem ser descontados créditos, pois não são utilizados na produção de bens destinados à venda.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, incisos II e VI, com redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005; e Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, arts. 4º e 558, parágrafo único.

## **Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

CEREALISTAS. ATIVIDADE COMERCIAL. INSUMOS E BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. DESCABIMENTO DE CRÉDITO.

Como a atividade desempenhada pelo cerealista é a comercial (de compra e venda), não é possível o desconto de crédito em relação à aquisição de insumos consumidos na secagem e classificação de grãos por cerealistas, pois os insumos não são aplicados na produção ou fabricação de bens destinados à venda.

Os silos utilizados para armazenamento de cereais em cerealistas são bens do ativo imobilizado e, em relação à sua aquisição, não podem ser descontados créditos, pois não são utilizados na produção de bens destinados à venda.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, incisos II e VI, com redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005; e Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, arts. 4º e 558, parágrafo único.

## RELATÓRIO

O interessado, acima identificado, vem formular consulta a esta Coordenação de Tributação acerca da interpretação do art. 3º, incisos II e VI, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, do art. 3º, incisos II e VI, da Lei nº 10.833, de 2003, dos arts. 171 a 173 da Instrução Normativa RFB nº 1.911<sup>1</sup>, de 11 de outubro de 2019, e do art. 4º, inciso II, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (RIPI/2010) no que tange à possibilidade de creditamento, no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em relação à aquisição de insumos e de equipamentos do ativo imobilizado, utilizados na armazenagem e secagem de cereais, grãos e leguminosas.

2. Afirma o interessado que seu ramo de atividade, conforme o contrato social, é o comércio atacadista, a armazenagem e a secagem de cereais, grãos e leguminosas, o comércio atacadista de mercadorias em geral, com predominância de insumos agropecuários, e o depósito de mercadorias para terceiros.

3. A consulta foi formulada com fundamento nos arts. 46 e seguintes do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 e seguintes da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Relatou o consulente que “adquire no mercado interno, de produtores rurais e/ou empresas, produtos como soja (NCM 1201.90.00), milho (NCM 1104.23.00) e sorgo (1007.90.00), e os comercializa no mercado interno e externo com a mesma descrição e NCM”, após realizar as atividades operacionais de recepção, classificação, descarga, limpeza, secagem e armazenagem dos produtos para consecução dos seus objetivos.

4. Por meio de sua petição de consulta, o Interessado argumenta que:

4.1 Determina o inciso II, artigo 4º do RIPI, c/c com artigo 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, que se considera industrialização, na modalidade de beneficiamento, qualquer atividade que importe em modificação, aperfeiçoamento ou, de qualquer forma, alteração do funcionamento, da utilização, do acabamento ou da aparência do produto;

4.2 Dispõe o artigo 171 da Instrução Normativa que compõem a base de cálculo dos créditos a descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime de apuração não cumulativa, os valores das aquisições, efetuadas no mês, de (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, **caput**, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, **caput**, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21):

I - bens e serviços, utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; e

<sup>1</sup> Revogada pela Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022.

## II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços.

4.3 Dispõe o 172 da Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 2019, que se consideram insumos os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes que integram o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21), considerando insumos, inclusive, bens ou serviços que, mesmo utilizados após a finalização do processo de produção, de fabricação ou de prestação de serviços, tenham sua utilização decorrente de imposição legal; bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes, que integram o processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços e que sejam considerados insumos na produção ou fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos responsáveis por qualquer etapa do processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços; embalagens de apresentação utilizadas nos bens destinados à venda; serviços de manutenção necessários ao funcionamento de máquinas e equipamentos utilizados no processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços; bens de reposição necessários ao funcionamento de máquinas e equipamentos utilizados no processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços; serviços de transporte de produtos em elaboração realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica; e bens ou serviços especificamente exigidos pela legislação para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades, como no caso dos equipamentos de proteção individual (EPI).

5. Afirma ainda o consultante que “os silos metálicos utilizados no armazenamento, denominados contabilmente como ‘Máquinas e Equipamentos’, estão classificados na posição 84.79 da Tipi – ‘Máquinas e aparelhos mecânicos com função própria, não especificados nem compreendidos em outras posições deste Capítulo’, especificamente no código NCM 8479.89.40 – ‘Silos metálicos para cereais, fixos (não transportáveis), incluindo as baterias, com mecanismos elevadores ou extratores incorporados’”. Mesmo montadas sobre estruturas de alvenarias, a qualquer momento e a interesse da empresa, poderão ser desmontadas para venda ou instalação em outra localidade.

6. Narra o interessado que o art. 173 da referida Instrução Normativa determina que compõem a base de cálculo dos créditos a descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime de apuração não cumulativa, os valores dos encargos de depreciação ou amortização, incorridos no mês, relativos a (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, incisos VI, VII e XI, § 1º, inciso III, e § 3º, inciso I; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, incisos VI, VII e XI, § 1º, inciso III, e § 3º, inciso I e art. 15, inciso II) máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados a partir de 1º de maio de 2004, para utilização na produção de bens destinados à venda, utilização na prestação de serviços; e a edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, adquiridas ou construídas a partir de 1º de maio de 2004, utilizados nas atividades da empresa.

7. Nesse sentido, pontua que o Código Civil de 2002 define como bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente, e móveis os bens suscetíveis de movimento próprio, ou de remoção por força alheia, sem alteração da substância ou da destinação econômico-social.

8. Após tecer brevíssimas considerações sobre aspectos fáticos e jurídicos, o interessado dirige as seguintes questões a esta Secretaria, **in verbis**:

1) Diante das tarefas e procedimentos apresentados pela empresa, a atividade é considerada industrialização, e com efeito permite o aproveitamento de créditos do imposto sobre os insumos utilizados no processo?

2) Os silos metálicos utilizados na atividade da empresa são considerados bens imóveis ou móveis, e com efeito a forma para cálculo do aproveitamento de créditos do imposto sobre o ativo permanente?

## FUNDAMENTOS

9. Verificado o cumprimento dos requisitos de admissibilidade, conforme arts. 12 a 14 da Instrução Normativa RFB n.º 2.058, de 9 de dezembro de 2021, 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 Consulente 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. Em que pese afirmado o pedido na Inicial refira-se a “créditos do imposto”, certamente trata-se de um equívoco, uma vez que a legislação a que o consulente atribui dúvida na interpretação é a da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. As referências ao Regulamento do IPI (Ripi) são apenas no sentido de avaliação do termo “industrialização”, a ser aplicado justamente na interpretação da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

12. Trata-se de dúvida a respeito da possibilidade do desconto de crédito em relação à aquisição de insumos e de bens do ativo imobilizado, uma vez que, no entendimento da consulente, estaríamos diante de um processo de industrialização dos cereais adquiridos, nos termos do art. 4º do Ripi/2012.

13. Em seu primeiro questionamento, pretende saber se a atividade que desempenha seria considerada industrialização e, com efeito, permitiria o aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos insumos utilizados no processo.

14. Pois bem, o crédito em relação à aquisição de bens utilizados como insumo e incorporados ao ativo imobilizado é estabelecido para a Contribuição para o PIS/Pasep pelo art. 3º, incisos II e VI, da Lei nº 10.637, de 2002, e, para a Cofins, pelo art. 3º, incisos II e VI, da Lei nº 10.833, de 2003. Transcreve-se o dispositivo da Lei nº 10.833, de 2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como **insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda**, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização **na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços**; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

15. Observe-se que o direito a crédito em relação a insumos e a bens do ativo imobilizado somente é aplicável no caso de **produção de bens ou de prestação de serviços**. Cabe, então, perquirir se a atividade desempenhada pelo interessado se enquadra em um desses casos.

16. O consultante afirma que adquire “produtos como soja (NCM 1201.90.00), milho (NCM 1104.23.00) e sorgo (1007.90.00), e os comercializa no mercado interno e externo com a mesma descrição e NCM”, após realizar as atividades operacionais de recepção, classificação, descarga, limpeza, secagem e armazenagem.

17. A dúvida a ser dirimida consiste em saber se essas atividades se enquadram no contexto de “produção ou fabricação de bens”.

18. Com o fito de não limitar as conclusões desta Solução de Consulta somente ao caso concreto a que se refere, cabe verificar a figura do cerealista, constante do art. 558 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022:

Art. 558. Observado o disposto no art. 563, fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita auferida por cerealistas na venda de produtos **in natura** de origem vegetal classificados na Tipi nos códigos (Lei nº 10.925, de 2004, art. 9º, inciso I, com redação dada pela Lei nº 12.865, de 2013, art. 33; Lei nº 12.599, de 2012, art. 7º, parágrafo único):

I - 10.01 a 10.08 (cereais), exceto os códigos 1006.20 e 1006.30; e

II - 1801.00.00 (cacau).

Parágrafo único. Para efeito do disposto no **caput**, entende-se por cerealista, **a pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de limpeza, padronização, armazenagem e**

**comercialização dos produtos in natura de origem vegetal** relacionados nos incisos I e II do caput (Lei nº 10.925, de 2004, art. 8º, § 1º, inciso I, com redação dada pela Lei nº 12.865, de 2013, art. 33). [sem grifo no original]

19. Conforme visto acima, as atividades desempenhadas pelo consulente consistem em comercializar no mercado interno e externo, com a mesma descrição e NCM, soja (NCM 1201.90.00), milho (NCM 1104.23.00) e sorgo (1007.90.00), após realizar as atividades operacionais de recepção, classificação, descarga, limpeza, secagem e armazenagem dos produtos. Suas atividades correspondem, assim, às atividades típicas de cerealista, nos termos do parágrafo único do art. 558 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2021 (e do art. 8º, § 1º, inciso I, da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004).

20. Antes de analisar se essas atividades (de cerealista) podem ser consideradas industrialização, cabe perquirir se, em correspondendo essas atividades a industrialização, haveria a implicação obrigatória de estarmos diante de produção ou fabricação de bens, conforme exigem, para autorizar o crédito em relação a insumos, o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

21. Veja-se que a norma infralegal que menciona a legislação do IPI é o art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, cuja redação é aqui transcrita:

Art. 4º Para efeitos desta Instrução Normativa, considera-se industrialização, nos termos definidos na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), as operações de:

I - transformação;

II - beneficiamento;

III - montagem; e

IV - renovação ou acondicionamento.

22. Afirma o dispositivo que o conceito de industrialização deve ser considerado nos termos da legislação do IPI (exceto na modalidade acondicionamento). Vale dizer, quando a legislação se referir à industrialização, este o conceito do IPI deve ser utilizado.

23. Ocorre que os termos utilizados pelos incisos II e I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e pelos incisos II e VI do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, são a “produção” (no caso do inciso VI) e a “produção ou fabricação” (no caso do inciso II). Não há referência à industrialização, de modo que, para esse caso, não autoriza o art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 2022, a utilização subsidiária do conceito de industrialização do IPI.

24. Na verdade, como são tributos diferentes, também diferente deve ser a exegese dos conceitos. A **industrialização**, na legislação do IPI, é conceito técnico, consubstanciado em suas cinco modalidades (transformação, beneficiamento, montagem, renovação ou acondicionamento e acondicionamento). Já a utilização, pelo legislador, dos termos **produção e fabricação** remete a

conceitos menos técnicos, mais intuitivos, não havendo uma norma que contenha essa definição. Nesses termos, a atividade desenvolvida pelo cerealista não corresponde à produção e muito menos à fabricação. Trata-se de atividade de compra e venda associada com outras atividades secundárias que não alteram de forma significativa o produto e que visam basicamente à classificação e à preservação dos cereais.

25. Não é preciso uma análise mais aprofundada para perceber que a atividade fim desempenhada pelo cerealista é a comercialização de cereais. As demais atividades visam apenas a manter a qualidade do produto durante a armazenagem, preparando-o para a venda. Inclusive, conforme afirma o próprio interessado, os códigos NCM dos produtos que entram e que saem de seu estabelecimento são os mesmos, não tributados (NT) pelo IPI. É caso semelhante ao que ocorre nos supermercados, que apenas mantêm os produtos em condição de venda. Para isso aplicam refrigeração (frigoríficos), classificação de produtos (se venda a granel), eliminação de refugos (no caso de frutas e verduras). Contudo, claramente não são atividades classificadas como produção ou industrialização. São atividades subjacentes à comercialização. Assim, entende-se que exerce o cerealista uma atividade comercial, em que existem outras atividades subjacentes, que apenas cumprem o objetivo de manter o produto nas suas melhores condições para a venda. Soaria estranho falar-se em produção de milho em uma armazenagem em um silo, muito menos em fabricação, termo não aplicado a produtos agropecuários.

26. Assim, não ocorrendo, no âmbito do cerealista, a produção ou fabricação de cereais, não é permitido a ele a tomada de crédito em relação à aquisição de insumos e de bens incorporados ao ativo imobilizado.

27. Em seu segundo questionamento, deseja o interessado saber se os silos metálicos utilizados na atividade da empresa são considerados bens imóveis ou móveis e, por consequência, a forma como será feito o aproveitamento de créditos em relação ao ativo permanente.

28. Para fins de reconhecimento de possibilidade ou não de crédito, entendemos como não relevante o enquadramento dos silos metálicos como bens móveis ou imóveis. Na verdade, trata-se de equipamentos com classificação específica na Tipi, no código 8479.8940, com a seguinte redação:

8479.89.40	Silos metálicos para cereais, fixos (não transportáveis), incluindo as baterias, com mecanismos elevadores ou extratores incorporados
------------	---

29. Observe-se que o fato de serem equipamentos fixos (fixados ao solo) não os descaracteriza como equipamento mecânico.

30. Cabe mencionar ainda que, de acordo com o inciso IV do art. 179 da Lei nº 6.406, de 15 de dezembro de 1976, são bens do ativo imobilizado os “bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia”. Dessa forma, correspondem os silos mecânicos utilizados na armazenagem de cereais a bens do ativo imobilizado.

31. Assim, na condição de bens do ativo imobilizado, os silos metálicos de cereais somente serão passíveis de creditamento caso sejam utilizados na produção de bens (Lei nº 10.637, de 2002,



art. 3º, inciso VI; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso VI), o que não é o caso do interessado, cuja atividade desempenhada é a comercial (compra e venda).

## CONCLUSÃO

32. Diante do exposto, responde-se ao consultante que:

a) não é possível o desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação à aquisição de insumos consumidos na secagem, classificação e armazenamento de grãos por cerealistas, uma vez que os insumos não são aplicados na produção ou fabricação de bens destinados à venda; e

b) os silos metálicos utilizados para armazenamento de cereais em cerealistas são bens do ativo imobilizado e, em relação a eles, não podem ser descontados créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, uma vez que não são utilizados na produção de bens destinados à venda.

À consideração superior.

*Assinatura digital*

JOSÉ FERNANDO HÜNING  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminha-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

*Assinatura digital*

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. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

*Assinatura digital*

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral de Tributação