

PIS/Cofins: conceito de ‘produção’ e crédito presumido da Lei 10.925

No dia 15 de outubro de 2019, o Superior Tribunal de Justiça, na análise dos recursos especiais nº 1.667.214/PR, 1.670.777/RS e 1.681.189/RS, apreciou tema relevante a respeito do crédito presumido nº 10.925/2004 [\[1\]](#), notadamente, quanto à expressão “produção”:



Fábio Calcini
Advogado e Professor

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ARTIGO 8º, § 1º, I, § 4º, I, DA LEI

N. 10.925/2004. CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS E COFINS. ATIVIDADE QUE DEVE SE ENQUADRAR NO CONCEITO DE PRODUÇÃO. RECURSO PROVIDO.

- 1. A controvérsia veiculada nos autos diz respeito ao enquadramento das atividades desenvolvidas pela sociedade empresária recorrida no conceito de produção para fins de reconhecimento do direito aos créditos presumidos de PIS e Cofins de que trata o artigo 8º, §1º, I, §4º, I, da Lei nº 10.925/2004.*
- 2. Depreende-se da leitura de referidos normativos que (a) tem direito ao crédito presumido de PIS/Pasep e Cofins as pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias a partir de grãos de soja, milho e trigo adquiridos de pessoa física, cooperado pessoa física ou cerealista; e (b) os cerealistas não têm direito ao crédito presumido.*
- 3. Conforme bem destacado no parecer do Ministério Público Federal nos autos do REsp 1.670.777/RS, 'pelos termos da lei (artigo 8º, caput, da Lei 10.925/04), verifica-se que o legislador entende por produção a atividade que modifica os produtos animais ou vegetais, transformando-os em outros, tais, por exemplo, a indústria de doces obtidos a partir da produção de frutas; a indústria de queijos e outros laticínios, obtidos a partir do leite'.*
- 4. Para fazer jus ao benefício fiscal, a sociedade interessada deve produzir mercadorias, ou seja, deve realizar processo de industrialização a partir de grãos de soja, milho e trigo adquiridos de pessoa física, cooperado pessoa física ou cerealista, transformando-os em outros (v.g. óleo de soja, farelo de soja, leite de soja, óleo de trigo, farinha de trigo, pães, massas, biscoitos, fubá, polenta etc).*
- 5. A análise dos autos, bem como dos fatos delineados pela Corte a quo, denota que as atividades desenvolvidas pela recorrida*



— limpeza, secagem, classificação e armazenagem — não ocasionam transformação do produto, enquadrando a sociedade na qualidade de mera cerealista e atraindo a vedação de aproveitamento de crédito a que se refere §4º, I, do artigo 8º da Lei nº 10.925/1945 (sic)". [\[2\]](#)

Segundo voto vencedor do ministro Og Fernandes, o crédito presumido voltado para o setor do agronegócio previsto no artigo 8º da Lei nº 10.925/2004 somente seria cabível para as pessoas jurídicas, inclusive, cooperativas, que façam produção via industrialização dos produtos de origem animal ou vegetal destinados à alimentação humana ou animal:

"Conforme bem destacado pela Ilustre Subprocuradora-Geral da República Denise Vinci Túlio, 'pelos termos da lei (artigo 8º, caput, da Lei 10.925/04), verifica-se que o legislador entende por produção a atividade que modifica os produtos animais ou vegetais, transformando-os em outros, tais, por exemplo, a indústria de doces obtidos a partir da produção de frutas; a indústria de queijos e outros laticínios, obtidos a partir do leite' (e-STJ, fl. 580).

Correto referido raciocínio, pois, no meu entender, para fazer jus ao benefício fiscal, a sociedade interessada deve produzir mercadorias, ou seja, deve realizar processo de industrialização a partir de grãos de soja, milho e trigo adquiridos de pessoa física, cooperado pessoa física ou cerealista, transformando-os em outros (v.g. óleo de soja, farelo de soja, leite de soja, óleo de trigo, farinha de trigo, pães, massas, biscoitos, fubá, polenta etc)".

Desse modo, a expressão "produzam mercadorias" estaria relacionada a um processo de industrialização, nos moldes do disposto na legislação do IPI [\[3\]](#).

Entendemos, no entanto, que o legislador ao utilizar a expressão "produção", não a restringiu ao processo de industrialização, por várias razões.

A primeira razão decorre da não própria não cumulatividade, uma vez que o crédito presumido previsto em referida legislação foi instituído exatamente para buscar concretizar a neutralidade fiscal na cadeia do agronegócio, uma vez que existem "resíduos tributários" na operação que merecem ser neutralizados. Equivale dizer: os produtores rurais em geral não são contribuintes de PIS e Cofins, por conseguinte, os produtos que comercializam como insumo de origem vegetal ou animal não dariam direito ao crédito, pela regra geral, aos adquirentes. Todavia, ao impedir o crédito haveria uma verdadeira ruptura no regime não cumulativo, eis que o produto agropecuário possui entre seus custos os tributos PIS/Cofins das aquisições feitas por tais produtores como por exemplo a energia elétrica e combustível. Daí porque, somente com a concessão do crédito presumido haveria cumprimento da não cumulatividade.

Por sua vez, como segunda razão e consequência lógica da primeira, o direito ao crédito presumido não deve ser interpretado restritivamente como um benefício, eis que este decorre da própria não cumulatividade, tal como o ordinário previsto no artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, de tal sorte que não se deve utilizar o artigo 111, do Código Tributário Nacional [\[4\]](#). Sendo assim, há de se buscar uma interpretação finalística, que concretize na plenitude a neutralidade e consequente direito ao crédito, sobretudo, levando em consideração ainda as peculiaridades do setor do agronegócio, sem restrições indevidas e inconstitucionais [\[5\]](#).



A mais disso, a título de terceira razão, vale lembrar que a legislação deve ser interpretada de forma sistemática e harmônica. Isto significa dizer que, salvo expressa previsão legal em sentido contrário, um determinado conceito ou mesmo expressão, tal como "produção", deve ser interpretada e aplicada com um sentido único pela legislação.

Aliás, isto é ainda mais evidente quando se trata de expressão utilizada para os mesmos tributos, dentro do micro sistema regente de referida legislação.

Ora, ao se analisar a noção de insumo estabelecida no artigo 3º, inciso II [\[6\]](#), das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, tem-se claramente que o legislador faz a seguinte menção "*..e não produção ou fabricação de bens ou produtos...*".

Percebe-se, assim, que produção não teria uma noção voltada exclusivamente para industrialização, uma vez que para esta tem-se a expressão "fabricação".

Esse aspecto é tão evidente que a própria Receita Federal do Brasil, no Parecer Normativo Cosit 05/2018, ao aplicar o recurso repetitivo Resp. nº 1.221.170, reconhece que a produção consiste "*atividades que, conquanto não sejam consideradas industrialização, promovem a transformação material de insumo(s) em um bem novo destinado à venda ou o desenvolvimento de seres vivos até alcançarem condição de serem comercializados*".

Vê-se, assim, que a produção não estaria, forçosamente, vinculada à industrialização, eis que até mesmo a atividade rural seria uma das formas daquela. Isso não significa dizer que a mera revenda seria uma forma de produção, eis que existe a necessidade de algum processo seja humano ou natural, embora não configure industrialização.

Podemos, ainda, enumerar como quinta razão, seguindo o que acima foi exposto, que não cabe ao interprete distinguir o que o legislador não o fez, em observância ao princípio da igualdade.

Até porque temos como sexta razão o fato de que os produtos destinados à alimentação humana ou animal a serem produzidos pela pessoa jurídica, inclusive, cooperativa, segundo relação que consta do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, que permitem o crédito presumido, podem ser *in natura* (NCM capítulo 2 — carne bovina, suína, aves; Capítulo 3 — peixes; Capítulo 4 — leite e derivados; Capítulo 8 — laranja, uva, cacau, banana etc.), o qual não sofrem um efetivo processo de industrialização. Todavia, constam da relação prevista no *caput* do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, o que nos leva à conclusão no sentido de que o sentido de produção é muito mais amplo.

Enfim, na linha do voto vencido do ministro Mauro Campbell, ao tratar do tema:

"Se o legislador em algum momento teve a intenção de não conceder o crédito presumido para a pessoa jurídica que realiza a atividade de 'secagem' dos grãos, data vênia, legislou mal, pois não se pode depreender isso da letra da lei sob exame e não se pode presumir existente essa vedação dada a abrangência do benefício concedido pelo artigo 8º, caput, da Lei nº 10.925/2004".



Espera-se que referido julgamento, diante da interposição de recurso de embargos de declaração, com pauta prevista para agosto, permita a reavaliação pelo Superior Tribunal de Justiça a fim de, ao menos, esclarecer que a expressão "produção" prevista no artigo 8º da Lei nº 10.925/2004 não se restrinja, indevidamente, à noção de industrialização, uma vez que é mais ampla.

[1] "Artigo 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 artigo 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".

[2] – STJ, RECURSO ESPECIAL Nº 1.670.777 – RS, Rel. Minº Og Fernandes, 2T, j. 15/10/2019, DJ 03/02/2020.

[3] "Artigo 4º — Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, artigo 46, parágrafo único , e Lei nº 4.502, de 1964, artigo 3º, parágrafo único) : I – a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação); II – a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento); III – a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem); IV – a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou V – a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento)" – Decreto nº 7.212/2010 – RIPI.

"Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados".

[4] – STJ, Resp. 1221170/PR, Rel. ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO,



julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018.

[5] CALCINI, Fábio Pallaretti. Direito do Agronegócio Tributação diferenciada no agronegócio não é privilégio. <https://www.conjur.com.br/2017-out-20/direito-agronegocio-tributacao-diferenciada-agronegocio-nao-privilegio>.

[6] "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 artigo 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".

Date Created

03/07/2020