

# Déborah Assunção: PIS/Cofins e royalties sobre sementeiras

23/08/2023

O STF (Supremo Tribunal Federal) firmou entendimento segundo o qual a receita bruta e o faturamento, para fins de definição da base de cálculo de incidência da contribuição para o PIS e da Cofins, são termos equivalentes e consistem na totalidade das receitas auferidas com a venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços, assim entendido como a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais típicas.



Em 4 de maio de 2021, a 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, ao

julgar o Recurso Especial nº 1.520.184-PR de relatoria do ministro Benedito Gonçalves, firmou o entendimento de que as receitas de royalties provenientes de atividades próprias de cooperativa de desenvolvimento científico e tecnológico de pesquisa agropecuária devem integrar a base de cálculo das contribuições ao PIS e da Cofins.

No caso julgado pelo STJ, tratou-se de *"sociedade cooperativa que tem por objeto social o desenvolvimento científico e tecnológico de pesquisa agropecuária e auferir receitas decorrentes da venda dos seus produtos (sementes, fertilizantes, mudas etc) e também de royalties (rendimentos decorrentes da exploração dos direitos sobre as sementes e mudas desenvolvidas na atividade de pesquisa)"*.

É certo que os *royalties* são pagos em razão do uso, da fruição ou da exploração de direitos, e não pela prestação de serviços ou em decorrência da venda de sementes, grãos, mudas etc. No caso em comento, a autora da ação julgada no STJ realiza atividades consideradas indissociáveis que implicavam no auferimento de renda tanto pela venda de sementes quando pelos royalties derivados de seu desenvolvimento.

Neste sentido, pela conclusão dos julgadores não haveria como se retirar os *royalties* da base de cálculo das contribuições, tendo em vista compor a *"soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais típicas"*.

Em detida análise aos casos em que a atividade principal da empresa é a produção de sementes certificadas, diferentemente do caso concreto tratado no Recurso Especial nº 1.520.184-PR, entende-se que os royalties não são receitas que compõem o faturamento, mas despesas com insumos, provenientes do uso de tecnologia de terceiros, empregados para fabricar, produzir e destinar à venda as sementes, entende-se pela possibilidade de gerar crédito para abatimento dentro da sistemática não cumulativa do PIS/Cofins.

A viabilidade de aproveitamento do crédito encontra-se na previsão legal do inciso II do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 que autoriza o aproveitamento de crédito pela aquisição de bens e serviços utilizados como insumos.

Ao julgar o REsp 1.221.170, o STJ definiu que são considerados insumos os bens e serviços "essenciais" e "relevantes" para a atividade econômica. Assim, no caso das empresas sementeiras, encontra-se presente a essencialidade e relevância dos royalties para a atividade-fim, eis que sem o pagamento dos direitos pelo uso da tecnologia, a empresa não consegue seguir com suas atividades. Assim, foram fixadas as seguintes teses:

*"É ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não cumulatividade da contribuição ao PIS e à Cofins, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003."*

*"O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte."*

Em resumo, o STJ optou por uma definição própria para o conceito de insumo: importa saber, no que tange ao PIS e a Cofins, se estão presentes os critérios de essencialidade ou relevância. Podemos definir que "essencial" é algo fundamental para a qualidade do produto ou serviço, ao passo que a relevância é algo que tem importância, por melhorar a qualidade do produto ou do serviço.

Na linha do posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, parece seguro afirmar que o pagamento de royalties tem toda conexão com o requisito da essencialidade, eis que, sem tais conhecimentos, o contribuinte (sementeiros) não produziria sementes da forma como pretendia, apesar de tal bem não integrar materialmente o produto final destinado à venda.

No Brasil, a atividade de licenciamento está sujeita ao PIS/Cofins. Não permitir o uso desses créditos viola o princípio da não cumulatividade. Inclusive, em 28 de novembro 2022, ao julgar o Recurso Extraordinário 841.979 ao analisar a noção de não-cumulatividade e sua extensão para o PIS e Cofins fixou as seguintes teses para o Tema nº 756:

- I. O legislador ordinário possui autonomia para disciplinar a não cumulatividade a que se refere o art. 195, § 12, da Constituição, respeitados os demais preceitos constitucionais, como a matriz constitucional da contribuição ao PIS e da Cofins e os princípios da razoabilidade, da isonomia, da livre concorrência e da proteção à confiança.
- II. É infraconstitucional, a ela se aplicando os efeitos da ausência de repercussão geral, a discussão sobre a expressão insumo presente no art. 3º, inciso II, das Leis 10.637/02 e 10.833/03 e sobre a compatibilidade com essas leis das IN SRF 247/02 (considerada a atualização pela IN SRF nº 358/03) e 404/04.
- III. É constitucional o § 3º do artigo 31 da Lei nº 10.865/04.

Assim, pelo posicionamento do STF, o legislador tem autonomia para tratar da não cumulatividade do PIS/Cofins, desde que respeitadas as respectivas matrizes constitucionais, os princípios da razoabilidade, da isonomia, da livre concorrência e da proteção da confiança, de modo que diplomas legais que violem os princípios vêm sendo reconhecidos como inconstitucionais.

Ademais, o STF concluiu que o enfrentamento da conceituação de insumo, frente à competência do legislador ordinário para disciplinar a matéria, cabe ao Superior Tribunal de Justiça, porquanto guardião dos diplomas normativos não constitucionais.

Em que pese apresentar um posicionamento pela possibilidade de gerar crédito para abatimento dentro da sistemática não cumulativa do PIS/Cofins, é importante destacar que há um contrassenso entre o entendimento de contribuintes e autoridades fiscais e que o tema não está pacificado e nem assegurado por lei.

A Receita Federal vem adotando entendimento desfavorável ao contribuinte de que o pagamento de royalties não gera créditos de PIS/Cofins, a exemplo da Solução de Consulta nº 117, enquanto o Carf [1] possui precedentes favoráveis, a exemplo do julgado abaixo:

**CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/07/2008 a 31/10/2008 COFINS. CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS.** Com o advento da **NOTA SEI PGFN MF 63/18**, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo — qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

Para resguardar as empresas contribuintes de produção de sementes certificadas, sugere-se a apresentação formal de consulta junto à Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal, pela qual se obterá resposta clara sobre o posicionamento pelo recolhimento ou aproveitamento do crédito e, em caso de resposta negativa para o aproveitamento de crédito, a propositura de medida judicial com pedido liminar.



No que diz respeito à segurança jurídica, recomenda-se a propositura imediata da ação judicial, com possibilidade de deferimento de medida liminar, para resguardar o contribuinte de eventual lavratura de auto de infração, uma vez que existe um posicionamento da Receita Federal em não admitir o aproveitamento de crédito.

[1] Acórdão 9303-008.742 de junho 2019.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2023-ago-23/deborah-assuncao-piscofins-royalties-pagos-pelas-sementeiras/>