



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.721554/2010-95
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-009.607 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 15 de outubro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ASA ALIMENTOS S.A.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/01/2005 a 30/12/2007

AGROINDÚSTRIA. PRODUTOS DE ORIGEM PECUÁRIA. CUSTOS/DESPESAS. EQUIPAMENTOS. PROTEÇÃO INDIVIDUAL. FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. PARCEIROS CRIADORES. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com equipamento de proteção individual, com fretes entre estabelecimentos da empresa e com os parceiros criadores dos produtos pecuários utilizados na produção/fabricação dos produtos vendidos, por força da decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, c/c com o disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, geram créditos das contribuições do PIS e da COFINS, ambas sob o regime não cumulativo, passíveis de desconto dos valores devidos sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral.

CONTRIBUIÇÕES. RECEITAS. VENDAS. PRODUTOS PECUÁRIOS. INSUMOS. SUSPENSÃO. POSSIBILIDADE.

É possível suspensão da exigência das contribuições para o PIS e para a COFINS, ambas sob o regime não cumulativo, sobre as receitas decorrentes da venda de produtos pecuários utilizados como insumos, na fabricação dos produtos destinados à alimentação humana e animal.

PIS/COFINS. SUSPENSÃO AGROPECUÁRIA. ART. 9º DA LEI Nº 10.925/2004. EFEITOS A PARTIR DE 01/08/2004, NA SUA REDAÇÃO ORIGINAL, E A PARTIR DE 30/12/2004, EM RELAÇÃO ÀS ALTERAÇÕES DA LEI Nº 11.051/2004.

Nos termos do art. 17, III, da Lei nº 10.925/2004 e do art. 5º da IN/SRF nº 636/2006, o art. 9º da mesma lei, que criou hipóteses de suspensão da incidência da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep na atividade agropecuária, produziu efeitos a partir de 01/08/2004, relativamente às atividades previstas na sua redação original, e a partir de 30/12/2004, em relação àquelas incluídas pela Lei nº 11.051/2004, tendo exorbitado o poder regulamentar a IN/SRF nº 660/2006 ao estabelecer que a eficácia só se daria a partir da data da publicação (04/04/2006) da IN/SRF nº 636/2006, por ela revogada, e que já havia regulamentado o referido art. 9º (atendendo ao

determinado no seu § 2º), com efeitos retroativos à primeira data legalmente prevista.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Julgamento iniciado em 09/2019.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto tempestivamente pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 3201-003.660, de 18/04/2018, proferido pela Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Terceira Sessão de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

O Colegiado da Câmara Baixa, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, nos termos da ementa transcrita na parte que interessa ao litígio em discussão.

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

CRÉDITO. INSUMOS.

O creditamento de Pis e Cofins não cumulativo, ligado ao conceito de insumo, deve seguir posição intermediária entre aquela restritiva, que tem como referência a IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, normalmente adotada pela Receita Federal e aquela totalmente flexível, normalmente adotada pelos contribuintes, posição que aceitaria na base de cálculo dos créditos das contribuições todas as despesas e aquisições realizadas, porque estariam incluídas no conceito de insumo.

FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS.

Conforme precedentes desta Turma de Julgamento em da CSRF deste Conselho, é permitido o creditamento sobre os gastos com Frete entre Estabelecimentos

CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. INSUMOS. DIREITO À CRÉDITO.

A justa medida do conceito de insumo é caracterizá-lo como o elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos, atendidas as demais exigências legais.

No caso julgado, são exemplos de insumos os gastos realizados com os equipamentos de proteção individual.

SUSPENSÃO. ART. 9º DA LEI Nº 10.925/2004. EFICÁCIA DESDE 1º DE AGOSTO DE 2004.

Em conformidade com o disposto no art. 17, III da Lei nº 10.925/2004, aplica-se desde 1º de agosto de 2004 a suspensão da incidência do PIS e da Cofins prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

CRÉDITO. INSUMOS.

O creditamento de Pis e Cofins não cumulativo, ligado ao conceito de insumo, deve seguir posição intermediária entre aquela restritiva, que tem como referência a IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, normalmente adotada pela Receita Federal e aquela totalmente flexível, normalmente adotada pelos contribuintes, posição que aceitaria na base de cálculo dos créditos das contribuições todas as despesas e aquisições realizadas, porque estariam incluídas no conceito de insumo.

FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS.

Conforme precedentes desta Turma de Julgamento em da CSRF deste Conselho, é permitido o creditamento sobre os gastos com Frete entre Estabelecimentos

CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. INSUMOS. DIREITO À CRÉDITO.

A justa medida do conceito de insumo é caracterizá-lo como o elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos, atendidas as demais exigências legais.

No caso julgado, são exemplos de insumos os gastos realizados com os equipamentos de proteção individual.

SUSPENSÃO. ART. 9º DA LEI Nº 10.925/2004. EFICÁCIA DESDE 1º DE AGOSTO DE 2004.

Em conformidade com o disposto no art. 17, III da Lei nº 10.925/2004, aplica-se desde 1º de agosto de 2004 a suspensão da incidência do PIS e da Cofins prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004.”

Intimado desse acórdão, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial, suscitando divergência, quanto às matérias seguintes: 1) conceito de insumo; 2) despesas com equipamento de proteção individual; 3) despesas com frete entre estabelecimentos da empresa; 4) despesas com parceiro criador; e, 5) regime de suspensão das contribuições.

Por meio do despacho às fls. 3233-e/3252-e, o Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento deu seguimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

A Fazenda Nacional alega, em síntese, que tais custos/despesas não se enquadram como insumos, nos termos do art. 3º, inc. II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, e que a suspensão das contribuições sobre as receitas de vendas de produtos de origem animal ou vegetal somente se aplica aos fatos geradores ocorridos a partir de 30/04/2006, nos termos do inc. I do art. 11 da IN SRF nº de 24/03/2006, que regulamentou o art. 9º da Lei nº 10.925/2004.

Notificado do acórdão recorrido, do recurso especial da Fazenda Nacional e do despacho da sua admissibilidade, o contribuinte apresentou suas contrarrazões, requerendo a manutenção da decisão recorrida, na parte que lhe foi favorável. Além das contrarrazões, apresentou também recurso especial que, no entanto, teve seu seguimento negado, nos termos do despacho às fls. 3453-e/3459-e, pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

O recurso especial da Fazenda Nacional atende aos requisitos do art. 67 do Anexo do RICARF; assim, deve ser conhecido.

As matérias em discussão, nesta fase recursal, referem-se ao direito de o contribuinte aproveitar créditos sobre: I) os custos/despesas incorridos com: I.1) equipamentos de proteção individual; I.2) fretes entre estabelecimentos da empresa; e, I.3) parceiros criadores; e, II) regime de suspensão das contribuições, de fato, data da sua vigência.

Quanto ao item I, aproveitamento de créditos sobre insumos, as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2033, vigente à época dos fatos geradores dos lançamentos em discussão, assim dispunham:

“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 fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes;

(...).”

O contribuinte é uma empresa comercial e industrial verticalizada que tem como objeto econômico, dentre outros, a criação e comercialização de ovos férteis, de pintos de um dia, de aves vivas, de abates e comercialização de aves e outros animais, comércio atacadista de pizzas, lasanhas, massas, pães-de-queijo e biscoito.

No julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) ampliou o conceito de insumo, para efeito de aproveitamento de créditos do PIS e da COFINS, reconhecendo como tal, os custos e despesas empregados direta e indiretamente no processo de produção/fabricação dos bens destinados à venda pelo contribuinte e que são relevantes e essenciais ao desenvolvimento de suas atividades econômicas.

Consoante a decisão do STJ ***“o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte”***.

No presente caso, os custos/despesas incorridos com: I.1) equipamentos de proteção individual; I.2) fretes entre estabelecimentos da empresa; e, I.3) com parceiros criadores de aves são relevantes e essenciais para o desenvolvimento das atividades econômicas do contribuinte.

Assim, com base na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, expedida pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, que autoriza seus procuradores a dispensa de contestar e recorrer contra decisão desfavorável à União Federal, quanto ao conceito de insumos e respectivo direito de se aproveitar créditos sobre tais insumos, nos termos definidos no julgamento do referido REsp, observada a particularidade do processo produtivo de cada contribuinte, e ainda por força do disposto no § 2º do art. 62 do Anexo II, do RICARF, adota-se,

para o presente caso, o mesmo entendimento do STJ no referido julgamento, para reconhecer o direito de o contribuinte apurar créditos sobre os referidos custos/despesas.

No mérito, a discussão restringe-se à determinação da data a partir da qual passou a ter eficácia o art. 9º da Lei nº 10.925/2004 (e alterações da Lei nº 11.051/2004, publicada em 30/12/2004), que criou hipóteses de suspensão da incidência PIS/Cofins nas vendas de produtos e insumos de atividade agropecuária, nos termos e condições estabelecidos pela Receita Federal. DF CARF MF Fl. 2299 Processo nº 10680.921286/201171 Acórdão n.º 9303-007.852 CSRF-T3 Fl. 2.300 3 Vejamos a evolução legislativa de interesse:

Lei nº 10.925/2004

Art. 9º A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS fica suspensa na hipótese de venda dos produtos in natura de origem vegetal, classificados nas posições 09.01, 10.01 a 10.08, 12.01 e 18.01, todos da NCM, efetuada pelos cerealistas que exerçam cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar os referidos produtos, por pessoa jurídica e por cooperativa que exerçam atividades agropecuárias, para pessoa jurídica tributada com base no lucro real, nos termos e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal.

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):

I –de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso (incluído pela Lei nº 11.051, de 2004);

II- de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei,e (Incluído 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 pessoas 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);

II- não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei (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)

(...)

Art. 17. Produz efeitos:

(...) III a partir de 1º de agosto de 2004, o disposto nos arts. 8º e 9º desta Lei; DF CARF MF Fl. 2300 Processo nº 10680.921286/201171 Acórdão n.º 9303007.852 CSRFT3 Fl. 2.301 4

Instrução Normativa nº 636/2006 (Publicada em 04/04/2006)

Art. 1º Esta Instrução Normativa disciplina a comercialização de produtos agropecuários na forma dos arts. 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004.

(...)Art. 5º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de agosto de 2004.Instrução Normativa nº 66/2006(Publicada em 17/07/2006)

Art. 1º Esta Instrução Normativa disciplina a comercialização de produtos agropecuários na forma dos art.s 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004.

(...)

Art. 11 . Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I-em relação à suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata o art. 2º, a partir de 4 de abril de 2006, data da publicação da Instrução Normativa nº 636, de 24 de março de 2006, que regulamentou o art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004;e

II - em relação aos arts. 5º a 8º, a partir de 1º de agosto de 2004.

Art.12.Fica revogada a Instrução Normativa SRF nº 636, de 2006. É maciça(eu diria, praticamente toda no mesmo sentido) a jurisprudência do CARF no sentido de inadmitir que norma administrativa (no caso a IN/SRF nº 660/2006), pudesse limitar a eficácia a partir de uma data bem posterior à prevista na própria lei instituidora do regime suspensivo-ainda mais quando outra norma do mesmo Órgão, revogada pouco depois, atribuía seus efeitos retroativamente à data estabelecida no diploma legal, como está retratado em recentíssimo Acórdão, unânime 005.118, de 17/04/2018, que serviu inclusive de paradigma para diversos outros julgados naquela Sessão da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara):

ASSUNTO:NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005.

SUSPENSÃO .ART.9º DA LEI Nº 10.925/2004.EFICÁCIA DESDE 1º DE AGOSTO DE 2004

Em conformidade com o disposto no art. 17, III da Lei nº 10.925/2004, aplica-se desde 1º de agosto de 2004 a suspensão da incidência do PIS e da Cofins prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004. DF CARF MF Fl. 2301 Processo nº 10680.921286/201171 Acórdão n.º 9303-007.852 CSRF-T3 Fl. 2.302 5

A ementa prende-se exclusivamente ao que dispõe a lei, e no Voto Condutor não é muito diferente, dada à clareza da norma legal e à vasta jurisprudência administrativa a que se refere: "A matéria não comporta maiores digressões, eis que a própria Lei nº 10.925/2004 determinou que o referido benefício produziria efeitos a partir de 1º de agosto de 2004. Estando perfeitamente definida a data do início da suspensão pela Lei, é certo que a regulamentação reservada à Secretaria da Receita Federal, nos termos do § 2º do art. 9º da referida Lei, não dizia respeito a esse aspecto. Nesse sentido, a primeira regulamentação da suspensão, dada pela Instrução Normativa SRF nº 636/2006, já tinha reconhecido a sua produção de efeitos retroativa,a partir de 1º de agosto de 2004.

A matéria já foi objeto de análise por esse CARF no Acórdão nº 3401002.078 da 4ª Câmara 1ª Turma Ordinária desta 3ª Seção, j. 28.11.2012..."

Do Voto Condutor do citado Acórdão de 2012, extraio o seguinte excerto: "Se por um lado é certo que “os termos e condições” estabelecidos pela RFB pode limitar a suspensão da incidência das duas Contribuições, na hipótese do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, por outro, tal limitação não pode impedir por completo a suspensão da incidência das duas Contribuições, a começar necessariamente em 1º de agosto de 2004.

Muito menos pode a RFB, ao deixar de regulamentar a norma, tornar nulos seus efeitos a partir do momento em que já tem alguma eficácia, segundo a Lei nº 10.925, de 2004." Naquele julgado é evocada decisão do STJ (não vinculante, é verdade, mas bem incisiva a respeito), qual seja, o Acórdão no REsp nº 1.160.835/RS, sendo que, em pesquisas no site daquele Tribunal Superior na Internet, encontrei o de nº1.143.568/SC (trazido no Voto Condutor do Acórdão Recorrido-fls 2.245 e 2.246), que remete ao primeiro e cuja ementa transcrevo parcialmente a seguir(e que adoto como razões de decidir):

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. PIS/PASEP E COFINS NÃO CUMULATIVOS ARTS. 97, VI, 99 e 111, I, DO CTN ... E INÍCIO DA POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO

AMBOS COM EFEITOS A PARTIR DE 1º/8/2004. INTERPRETAÇÃO DO ART. 17, III, DA LEI Nº 10.925/2004. LEGALIDADE DO ART. 5º DA IN SRF N. 636/2006. ILEGALIDADE DO ART. 11, I, DA IN SRF N. 660/2006 QUE FIXOU A DATA EM 4/4/2006.

1. Discute-se nos autos a possibilidade de aproveitamento simultâneo de crédito ordinário da sistemática não-cumulativa de PIS/PASEP e de COFINS, prevista no art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, com o crédito presumido previsto no art. 8º, § 1º, da Lei nº 10.925/2004, referente às aquisições feitas junto a pessoas cerealistas, transportadoras de leite e agropecuárias que funcionam como intermediárias entre as DF CARF MF Fl. 2302 Processo nº 10680.921286/201171 Acórdão n.º 9303007.852CSRF3 Fl. 2.303 6 pessoas físicas produtoras agropecuárias e as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, para o período de 1º/08/2004 a 03/04/2006.

(...) 6 O crédito presumido e a suspensão da incidência das contribuições produziram efeitos conjuntamente a partir de 1º/8/2004, nos termos do art. 17, III, da Lei nº 10.925/2004, de forma que as INs SRF nºs 636/2006 e 660/2006, ainda que sob o pálio do § 2º do art. 9º da referida Lei nº 10.925/2004, não poderiam alterar a data concessão da suspensão da incidência das contribuições, mas tão somente disciplinar sua aplicação mediante a instituição de obrigações tributárias acessórias. Nesse sentido, está conforme a lei o art. 5º da IN SRF 636/2006, que fixou a data de início do crédito presumido e da suspensão em 1º/8/2004, e ilegal o art. 11, I, da IN SRF 660/06, que revogou o artigo anterior e, de forma equivocada, fixou a data do início do crédito presumido e da suspensão em 4/4/2006. 7. Esta Corte já enfrentou o tema da revogação da IN SRF nº 636/2006 pela IN SRF nº 660/2006 e concluiu que tal revogação não teve o condão de alterar de 1º/8/2004 para 4/4/2006 o início dos efeitos da suspensão da incidência das contribuições ao PIS e à COFINS prevista no art. 9º, da Lei nº 10.925/04. Precedente: REsp nº 1.160.835/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 23/4/2010. 8. Nos termos do art. 17, III, da Lei nº 10.925/2004 e do art. 5º da IN SRF 636/2006, tanto o direito ao crédito presumido de que trata o art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, quanto à suspensão da incidência das contribuições ao PIS e à COFINS prevista no art. 9º, da Lei nº 10.925/2004, produziram efeitos a partir de 1º/8/2004, relativamente às atividades previstas na redação original da Lei nº 10.925/2004, e a partir de 30/12/2004 em relação às atividades incluídas pela Lei nº 11.051/2004.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas

Fl. 8 do Acórdão n.º 9303-009.607 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10166.721554/2010-95