



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10183.721774/2010-19  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-009.945 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de novembro de 2021  
**Recorrente** AGRA AGROINDUSTRIAL DE ALIMENTOS S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/06/2005 a 31/12/2005

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Aplicação da Súmula CARF nº 2.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/06/2005 a 31/12/2005

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUBMETIDO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

Inexistente o pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, nas competências do fato gerador relativas às rubricas objeto de lançamento, não há que se falar da decadência prevista na regra especial do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, prevalecendo, deste modo, a contagem do prazo estabelecido na regra geral do artigo 173, inciso I, do CTN.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/06/2005 a 31/12/2005

CRÉDITOS PRESUMIDOS. AGROINDÚSTRIA. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS BÁSICOS.

A incidência do Pis ficará suspensa no caso de venda de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no *caput* do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, quando efetuada por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária, sendo vedada a apuração de créditos básicos nessas operações por força da disposição contida no parágrafo 2º, inciso II, do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/06/2005 a 31/12/2005

CRÉDITOS PRESUMIDOS. AGROINDÚSTRIA. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS BÁSICOS.

A incidência da Cofins ficará suspensa no caso de venda de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no *caput* do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, quando efetuada por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária, sendo vedada a apuração de créditos básicos nessas operações por força da disposição contida no parágrafo 2º, inciso II, do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, e, no mérito, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Garcia Dias dos Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Mauricio Pompeo da Silva, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco e Ronaldo Souza Dias (Presidente).

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório da DRJ:

### OBJETO

Trata o presente processo de impugnação, fls. 567, apresentada em 29 de novembro de 2010, conforme extrato de fls. 716, contra o lançamento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), conforme autos de infração de fls. 401 e 410, cientificados à interessada em 29 de outubro de 2010 (sexta-feira).

### LANÇAMENTO

O crédito tributário exigido foi discriminado nos autos de infração em epígrafe, com os seguintes valores:

Contribuição para o PIS/PASEP	306.058,38
Juros de Mora	174.541,60
Multa Proporcional	229.543,76
Valor do Crédito Tributário	710.143,74

## Valores em Reais

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social	1.409.523,40
Juros de Mora	803.830,70
Multa Proporcional	1.057.142,53
Valor do Crédito Tributário	3.270.496,63

## Valores em Reais

Crédito Tributário do Processo	3.980.640,37
--------------------------------	--------------

## Valores em Reais

Conforme descrição dos fatos, fls. 403, a empresa apurou o crédito presumido das contribuições em epígrafe nas compras de carnes de bovinos e suínos pela alíquota integral, enquanto que o § 3º, inc. I, do art. 8º, Lei nº 10.925, de 2004, estipulava a aplicação de 60% da alíquotas para determinar o crédito presumido.

**IMPUGNAÇÃO**

A interessada, após qualificar-se, argüir tempestividade e resumir os fatos, apresentou os seguintes pontos relevantes para a solução do litígio.

- i. Decadência do lançamento em relação aos fatos geradores anteriores a 29 de outubro de 2005;
- ii. A pessoa jurídica que efetuar exportações ou efetuar vendas a comercial exportadora com o fim específico de exportação pode aproveitar-se dos créditos de PIS e COFINS à razão de 100%;
- iii. A multa de 75% é confiscatória, conforme jurisprudência e doutrina citada.

Por fim, requer a nulidade por conta da decadência argüida; nulidade do lançamento para reconhecer a possibilidade de crédito de 100% dos insumos adquiridos de pessoas jurídicas; e redução da multa aplicada para valores não confiscatórios.

É a síntese do necessário.

A DRJ Campo Grande, em sessão realizada em 16/08/2018, decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação em acórdão ementado da seguinte maneira:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/06/2005 a 31/12/2005

**CRÉDITO PRESUMIDO**

A alíquota para cálculo do crédito presumido da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP deve ser calculada à razão de 60% das alíquotas previstas nas respectivas legislações.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2005 a 31/12/2005

CRÉDITO PRESUMIDO

A alíquota para cálculo do crédito presumido da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP deve ser calculada à razão de 60% das alíquotas previstas nas respectivas legislações.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2005 a 31/12/2005

DECADÊNCIA

Na falta de recolhimento antecipado da contribuição, o termo inicial do prazo decadencial é regido pelo art. 173, inc. I, do CTN.

O contribuinte, tendo tomado ciência do acórdão da DRJ em 30/08/2018, apresentou em 21/09/2018 o recurso voluntário de fls. 856/872, em que reitera os argumentos deduzidos perante o colegiado de piso.

Ao fim, requer a Recorrente o provimento do recurso, para os fins de:

- a) preliminarmente, seja declarada a nulidade da infração por conta da decadência ocorrida do fisco lançar crédito tributário para os fatos geradores anteriores a 29/10/2005, por força do art. 150, §4º do CTN;
- b) no mérito, seja cancelado o auto de lançamento lavrado, para o fim de reconhecer o direito à Recorrente de aproveitar créditos de PIS e de COFINS na proporção de 100% sobre os insumos adquiridos, na forma prevista pelo art. 3º inc. II da Lei nº 10.637/02 e art. 3º, inc. II da Lei nº 10.833/03;
- c) subsidiariamente, na hipótese de não acolhida as razões apresentadas pela Recorrente, requer a redução da multa de ofício aplicada, sob pena de ofensa ao princípio do não confisco, disciplinado no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Garcia Dias dos Santos, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende em parte aos requisitos de admissibilidade fixados em lei, razão pela qual é parcialmente conhecido.

Isso porque a Recorrente dedica parte de sua defesa a alegações de inconstitucionalidade direcionadas ao artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/1996, que prevê a aplicação da multa de ofício de 75% nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, e, como já é cediço, é defeso a esse colegiado apreciar a inconstitucionalidade de leis regularmente inseridas no ordenamento segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, atribuição essa reservada aos órgãos do Poder Judiciário. Referido entendimento é objeto da Súmula n.º 2 deste Conselho, *verbis*:

Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por essas razões, não conheço do recurso nessa parte.

No mérito, mas em questão antecedente, alega a Recorrente a ocorrência da decadência do crédito tributário lançado para os fatos geradores anteriores a 29/10/2005, por força do artigo 150, parágrafo 4.º do CTN, que, no seu entender, deve ser aplicado ao caso, independentemente da existência de pagamento antecipado, já que o tributo lançado é originariamente submetido a lançamento por homologação.

Embora o tema mereça maiores digressões, a tese ventilada pela Recorrente não encontra guarida neste Conselho, em cujas turmas já é pacífico o entendimento de que, para fins de aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, parágrafo 4.º, do CTN, necessário o recolhimento antecipado, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento a parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Esse entendimento, inclusive, é cristalizado no enunciado de n.º 99 deste CARF, que, nada obstante seu texto faça menção expressa às contribuições previdenciárias, deve ter sua inteligência aproveitada para qualquer tributo, já que versa sobre as normas gerais de direito tributário previstas no Código Tributário Nacional. Veja-se:

Súmula CARF n.º 99

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4.º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Nesse mesmo sentido os seguintes precedentes: Acórdão n.º 2301-007.654, 937303-010.821, 2402-008.461, 3201-007.196 e dezenas de outros.

Igual entendimento detém o Superior Tribunal de Justiça, que, ao apreciar o REsp 973.733/SC sob a sistemática dos recursos repetitivos, firmou sob o Tema n.º 163 a seguinte tese, vinculante para esse Conselho, por força do RICARF, Anexo II, art. 62, § 2º:

Tema Repetitivo n.º 163: O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

Amparando-se nesse entendimento, o Superior Tribunal de Justiça ainda editou o enunciado sumular n.º 555 nos seguintes termos:

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

No aresto recorrido, há relatório extraído dos sistemas de arrecadação da RFB pelas autoridades julgadoras de 1ª instância no qual se evidencia a ausência de pagamento para as competências anteriores a 29/10/2005, conclusão não afastada pelas alegações trazidas pela Recorrente, de tal maneira que aplicável ao caso o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso I, do CTN – que viria a se encerrar tão somente em 31/12/2010, ou seja, após a ciência do auto de infração, ocorrida em 29/10/2010.

Dessa maneira, nego provimento ao recurso nesse ponto.

Por fim, na questão de fundo, alega a Recorrente ter direito ao cálculo de créditos na proporção de 100% sobre os insumos adquiridos, na forma prevista pelo artigo 3º, inciso II, da Lei n.º 10.637/2002 e pelo artigo 3º, inciso II, da Lei n.º 10.833/2003, ainda que se refiram a insumos abarcados pela regra prevista nos artigos 8º e 9º da Lei n.º 10.925/2004, que juntos preveem a suspensão da incidência das contribuições e o cálculo de créditos presumidos, por entender que o benefício fiscal em questão é uma faculdade à disposição do sujeito passivo e não uma imposição legal.

Igualmente não lhe assiste razão.

O artigo 9º da Lei n.º 10.925, de 2004, não deixa muita dúvida ao expressamente dispor que a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins ficará suspensa no caso de venda de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do artigo 8º da referida lei, quando efetuada por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. Veja-se:

Art. 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, todas 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 art. 3º das Leis n.ºs 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. (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

(...)

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)

(...)

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)

(...)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo. (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

Note-se, portanto, que, diferentemente do que alega a Recorrente, a lei não faculta ao sujeito passivo a suspensão da incidência das contribuições nas hipóteses abarcadas pelos artigos 8º e 9º da Lei n.º 10.925/2004 – cujo efeito prático seria a possibilidade de a operação ser normalmente tributada pelo vendedor, gerando créditos cheios para o adquirente.

O que é facultado pela legislação invocada, especificamente pelo artigo 8º da Lei n.º 10.925/2004, é a possibilidade de apuração de crédito presumido, já que, pela regra geral, é vedada a apuração do crédito básico previsto no artigo 3º das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003, conforme disposição contida no parágrafo 2º, inciso II, desses dispositivos, segundo os quais não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, como é o caso da suspensão.

Assim, se, por um lado, impõe o artigo 9º da Lei n.º 10.925/2004 a suspensão da incidência das contribuições nas operações nele listadas, dentre as quais se encontram as aquisições de bovinos e suínos para abate que foram objeto do presente lançamento, em contrapartida, faculta o artigo 8º o cálculo de créditos presumidos sobre essas operações, já que a apuração dos créditos básicos previstos no artigo 3º das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003 é vedada pela disposição contida no parágrafo 2º, inciso II, desses dispositivos.

Deste modo, nego provimento ao recurso também nesse ponto.

### **Conclusão**

Por todo o acima exposto, conheço em parte do recurso voluntário, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Garcia Dias dos Santos