



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10508.720350/2014-42
Recurso Voluntário
Acórdão n° **3401-010.223 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de novembro de 2021
Recorrente M E COMERCIO DE CACAU LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário:2010

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA IMPESSOALIDADE, DA MORALIDADE, DA PUBLICIDADE, DA EFICIÊNCIA E DA LEGALIDADE, PRINCÍPIO DA BOA-FÉ E INEXISTÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO. NÃO PODEM ADMINISTRATIVAMENTE AFASTAR MULTA LEGALMENTE PREVISTA.

A autoridade administrativa não é competente para examinar alegações de inconstitucionalidade de leis regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário. Multa legalmente prevista não pode ser afastada pela administração tributária por inconstitucionalidade. Não podendo ser afastado comando de responsabilização objetiva com base em alegações de boa-fé e de ausência de dano ao Erário. Aplicação da Súmula CARF n° 2.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário:2010

SUSPENSÃO

A suspensão prevista do PIS, na venda do cacau em amêndoas efetuadas por cerealistas, só pode ser aplicada nas condições colocadas no art. 4º da IN SRF 660/2006, ou seja, vendas efetuadas a pessoas jurídicas que apurem o imposto de renda pelo lucro real, exerçam atividade agroindustrial, e utilizem o produto adquirido como insumo. É vedada ainda a suspensão quando a aquisição for destinada a revenda.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. COMPRAS DE BENS DE PESSOA FÍSICA. IMPOSSIBILIDADE.

No sistema da não cumulatividade da contribuição, as compras efetuadas de pessoas físicas não geram direito ao crédito básico.

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)

Maurício Pompeo da Silva - Relator

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

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** (fls. 714 e ss) interposto contra decisão contida no Acórdão n.º **04-41.316 - 2ª Turma da DRJ/CGE**, de 11/07/16 (fls. 693 e ss), que considerou improcedente a Impugnação (fls. 502/534 e 579/613) interposta contra Auto de Infração (fls. 471 e ss), que constituiu crédito tributário, a título de insuficiência de recolhimento do PIS e da COFINS, no ano-calendário de 2010, não suspensas, incidentes sobre a comercialização de cacau em amêndoas.

O relatório do Termo de Encerramento Fiscal (fls. 451 e ss), contém os fatos narrados, que complementam o Auto de Infração lavrado, nos seguintes termos:

Do PIS e COFINS

Por meio do Termo de Intimação Fiscal n.º 004 (doc 12), o contribuinte foi questionado se todas as suas vendas de cacau foram realizadas para a empresa EDCAU COMÉRCIO DE CACAU LTDA.

Em sua resposta, o contribuinte confirma as vendas para EDCAU. Disse ainda que estas vendas estavam vinculadas a adiantamentos de recursos financeiros feitos pela EDCAU, mediante contrato de compromisso firmado pela EDCAU de entrega a indústria, mantido a caracterização de produto único, NCM 1801.000, cacau em amêndoa.

Menciona ainda a utilização da suspensão prevista na Lei 10.925/04, art 9º, §1º, inciso I. Portanto, na apuração do Pis e da Cofins devidos, deve-se levar em consideração a possibilidade da empresa poder utilizar a suspensão prevista no art. 9º da Lei 10.925/2004, e no art. 2º da IN SRF n.º 660/2006, para cerealistas que comercializam amêndoas de cacau “in natura”.

Para uma compreensão mais clara do alcance da suspensão, reproduzo abaixo a legislação supracitada:

(...)

Lei n.º 10.925, de 23 de julho de 2004.

(...)

IN SRF N.º 660 DE 17/07/2006

(...)

Diante da legislação supracitada, percebe-se que a suspensão prevista do PIS e da COFINS, na venda do cacau em amêndoas efetuadas por cerealistas, só pode ser aplicada nas condições colocadas no art. 4º da IN SRF 660/2006, ou seja, vendas efetuadas a pessoas jurídicas que apurem o imposto de renda pelo lucro real, **exercam atividade agroindustrial, e utilizem o produto adquirido como insumo.**

É vedada ainda a suspensão quando a aquisição for destinada a revenda.

A informação dada pelo contribuinte, confirmada pela análise das notas fiscais de saída emitidas, demonstram que todas as vendas realizadas pela empresa foram para a EDCAU, comercial atacadista, que por sua vez revende esse cacau para as agroindústrias.

Para esclarecer ainda mais a situação encontrada citamos o art. 111 do CTN e complementarmente a Solução de Consulta nº 73, de 21/08/2013 emitida pela SRRFB da 5ª Região Fiscal:

(...)

Diante de tudo o exposto acima, conclui-se que a suspensão prevista na Lei 10.925/04 e IN SRF 660/06 não se aplica às vendas efetuadas a EDCAU COMÉRCIO DE CACAU LTDA, por ter a mesma atividade da empresa vendedora e devem ser tributadas normalmente para o PIS e a COFINS.

No quadro abaixo colocamos os valores mensais das vendas realizadas pela matriz e filial a EDCAU COMÉRCIO DE CACAU LTDA:

MÊS	MATRIZ	FILIAL 002	TOTAL
janeiro	370.080,00		370.080,00
fevereiro	172.800,00		172.800,00
março	164.160,00		164.160,00
abril	766.080,00		766.080,00
maio	2.077.200,00	1.392.624,00	3.469.824,00
junho	1.588.600,00	1.463.184,00	3.051.784,00
julho	1.036.800,00	974.160,00	2.010.960,00
agosto	347.616,00	1.022.400,00	1.370.016,00
setembro	153.504,00	973.872,00	1.127.376,00
outubro	598.320,00	1.124.352,00	1.722.672,00
novembro	1.506.240,00	2.021.040,00	3.527.280,00
dezembro	1.693.008,00	1.194.711,98	2.887.719,98
Total Global	10.455.408,00	10.166.343,98	20.621.751,98

Como a empresa utiliza a sistemática de apuração da NÃO cumulatividade, analisamos a contabilidade e as notas fiscais da empresa, visando ao possível aproveitamento do crédito na entrada.

Da análise das notas fiscais de entrada, verificamos que a quase totalidade das compras da empresa são oriundas de pessoas físicas. Encontramos apenas as notas listadas abaixo de compras de pessoa jurídica:

CNPJ do Contribuinte	Data	Nota CFOP	CPF/CNPJ do Participante	Nome do Participante	Valor
08.730.791/0001-17	06/05/2010	758 1102	10864835000143	Helber Rocha Lopes Soares - ME	18.600,00
08.730.791/0001-17	26/11/2010	235 1102	04609369/000157	ASSOCIACAO COMUNITARIA FORMOSA FLOR DA TERRA	47.070,00
08.730.791/0001-17	24/12/2010	441 1102	02611088/000103	GILMAR DIAS LEMOS	64.900,00
08.730.791/0002-06	06/12/2010	302 1102	03995779/000110	EDILSON SANTOS DE OLIVEIRA DE UBAITABA	74.880,00
08.730.791/0002-06	27/12/2010	386 1102	03995779/000110	EDILSON SANTOS DE OLIVEIRA DE UBAITABA	78.719,90

A regra geral do sistema não-cumulativo é o não aproveitamento de crédito nas aquisições e pagamentos a pessoas físicas, conforme disposição do inciso II do § 2º do art. 3º Lei nº 10.637, de 2002, e do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. A exceção a tal regra foi prevista no Art. 8º da Lei 10.925/2004, e art. 5º da IN SRF nº 660/2006 reproduzido abaixo:

(...)

Como o contribuinte é revendedor da mercadoria e não produtor, não tem direito ao crédito presumido nas aquisições de cacau de pessoa física. Atente-se ainda, que o produto adquirido da pessoa física deve se enquadrar como insumo para a adquirente.

Dessa forma apenas consideramos na apuração dos créditos as compras efetuadas de pessoa jurídicas.

Consideramos ainda na apuração dos créditos os valores escriturados a título de energia elétrica, aluguel e fretes.

Diante de tudo o exposto acima, fizemos a apuração do PIS E COFINS NÃO CUMULATIVO devido para o ano calendário 2010, considerando as vendas da empresa a EDCAU e os créditos mencionados acima. Esta apuração está detalhada nas planilhas “APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E COFINS NÃO CUMULATIVO (docs 27 e 28)”.

No quadro abaixo coloco os valores mensais apurados como PIS E COFINS DEVIDOS para o ano de 2010, objetos do auto de infração a ser lavrado junto ao contribuinte.

Fato Gerador	PIS DEVIDO	COFINS DEVIDO
Jan-10	6.023,46	27.444,43
Fev-10	2.801,65	12.904,59
Mar-10	2.654,75	12.227,94
Abr-10	12.441,07	57.304,34
Mai-10	56.305,81	259.347,96
Jun-10	49.523,75	228.109,40
Jul-10	32.844,79	151.285,09
Ago-10	22.374,13	103.056,61
Set-10	18.406,66	84.782,21
Out-10	28.071,52	129.299,11
Nov-10	56.718,93	261.250,82
Dez-10	43.182,63	198.901,82

2. DA FORMAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO E RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA

Percebe-se claramente o reconhecimento do próprio contribuinte da existência do **grupo econômico EDCAU**, do qual a M E Comércio de Cacau Ltda faz parte.

A resposta mostra inclusive a utilização da estrutura da EDCAU COMÉRCIO DE CACAU LTDA para o pleno funcionamento da empresa.

Os documentos fornecidos pela JUCEB/BA demonstram que a empresa foi aberta na forma de empresa individual tendo como responsável a Sra. Maria Madalena Santos de Oliveira, mãe do Sr. Edílson Santos de Oliveira, proprietários também da EDCAU COMÉRCIO DE CACAU (**doc 08**).

Durante todo o período o Sr. Edílson atuou como procurador da empresa por meio de procuração, demonstrando ser o real negociador.

Em 10/04/2013 foi feita a alteração contratual na junta comercial transformando a empresa individual em ME e incluindo o Sr. Edílson como sócio, confirmando assim a vinculação gerencial e de sócios entre as duas empresas (**doc 09**).

Na análise das autorizações de pagamentos apresentadas pela empresa, verificamos que as folhas do talão mencionam EDCAU COMPRAS DE CACAU, colocando abaixo o endereço da empresa nas localidades de Ubaitaba, Travessão, Itapitanga, Ipiaú, Itagí e Itajuípe. Nas primeiras quatro localidades a empresa atua por meio da EDCAU COMÉRCIO DE CACAU. Já nas duas últimas, por meio da empresa M E COMÉRCIO DE CACAU (**doc 29**).

Pesquisando ainda no sítio da empresa EDCAU na internet, endereço www.edcau.com, encontramos no menu “PERFIL GLOBAL” da empresa, a indicação dos escritórios da empresa na Bahia. Na lista constam os endereços da matriz e filial da M E COMPRA DE CACAU, reforçando a idéia de grupo econômico (**doc 30**).

Diante de tudo o exposto acima, não há dúvidas da formação do grupo econômico EDCAU, abrangendo as empresas EDCAU COMÉRCIO DE CACAU LTDA e a empresa M E COMPRA DE CACAU LTDA, demonstrando de maneira inequívoca o interesse comum nas atividades comerciais.

Dessa forma, deve esta fiscalização nomear a empresa **EDCAU COMÉRCIO DE CACAU LTDA**, CNPJ: **03.995.779/0001-10**, SUJEITO PASSIVO SOLIDÁRIO, de

acordo com o **art. 124, I, da Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional)**, conforme termo lavrado.”

A interessada apresentou impugnação em 26/09/2014, conforme termo de fls. 502 e ss, com os argumentos que serão analisados no voto a seguir.

A impugnação é única para todas as autuações: IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e contribuição previdenciária, ainda que o objeto deste processo se referia apenas ao crédito tributário de PIS e COFINS, por insuficiência de recolhimento.

A Impugnante defende a legalidade da suspensão de PIS e COFINS e que não foi observado o princípio da hierarquia das normas, pois a Instrução Normativa n.º 660/2006 teria extrapolado os limites da Lei n.º 10.925/2004.

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto algumas passagens da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

A interessada não impugna especificamente a responsabilização solidária, até admite haver uma razoabilidade mínima nessa imputação, mas entende que, uma vez estabelecida, deveria ser aplicada de modo coerente, seja para efeito de suspensão das contribuições, seja para fins de aproveitamento do crédito presumido.

A interessada, por sua vez, após considerações sobre o ordenamento jurídico pátrio e hierarquia das leis, argumentou que a Instrução Normativa SRF n.º 660, de 2006, restringiu ilegalmente a possibilidade de suspender a exigibilidade das contribuições nas vendas de cacau quando o destinatário não é agroindústria, que a legislação concede desoneração que apenas não é aplicada quando o produto do cacau já processado é feita no território nacional e aponta que a Instrução Normativa da RFB n.º 977, de 2009, acrescentou o seguinte dispositivo à norma administrativa:

(...)

Conclui esse ponto de sua impugnação com o pedido de que seja reconhecida a suspensão das contribuições para a venda de cacau em amêndoas.

(...)

A interessada postulou, na hipótese de mantida a exigência, a dedução dos créditos das notas fiscais de entrada de cacau, no total de R\$ 334.505,71 para o PIS e R\$ 1.540.753,58 para a Cofins, e ressalta que os créditos ao final do ano considerado são superiores aos valores lançados das contribuições.”

Decisão de Primeira Instância

O Acórdão de 1ª instância julgou improcedente a Impugnação, argumentando, em resumo, que:

“RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA DAS EMPRESAS DO GRUPO ECONÔMICO

A Auditoria-Fiscal atribuiu responsabilidade solidária pelo crédito tributário constituído a empresa EDCAU Comércio de Cacau Ltda, com a seguinte dicção:

No decorrer da ação fiscal, ainda sob responsabilidade do outro auditor, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal n.º 002, solicitando os documentos que comprovassem os gastos com combustíveis da empresa. Abaixo reproduzo parte da resposta do contribuinte (doc 04):

“O proprietário do veículo, assim como disposto no contrato de arrendamento, é a empresa EDILSON SANTOS DE OLIVEIRA DE UBAITABA, CNPJ n.º 03.995.779/0001-10. A contribuinte intimada tem uma ligação econômica direta com essa empresa. Ambas integram um mesmo Grupo Econômico.

Por racionalidade de espaço físico, a empresa MARIA MADALENA SANTOS DE OLIVEIRA, CNPJ n.º 08.730.791/0001-17, conservava grande parte das suas

documentações, inclusive as Notas Fiscais de combustíveis, no arquivo de seu parceiro comercial e arrendante do veículo Ford/F4000, placa NYK-9299.

Todas as Notas Fiscais de combustíveis do ano calendário 2010, cujos valores foram reembolsados aos produtores, solicitadas pelo eminente Auditor, estavam conservadas no arquivo da empresa EDILSON SANTOS DE OLIVEIRA DE UBAITABA, CNPJ n.º 03.995.779/0001-10.”

Percebe-se claramente o reconhecimento do próprio contribuinte da existência do grupo econômico EDCAU, do qual a M E Comércio de Cacao Ltda faz parte.

A resposta mostra inclusive a utilização da estrutura da EDCAU COMÉRCIO DE CACAU LTDA para o pleno funcionamento da empresa.

Os documentos fornecidos pela JUCEB/BA demonstram que a empresa foi aberta na forma de empresa individual tendo como responsável a Sra. Maria Madalena Santos de Oliveira, mãe do Sr. Edilson Santos de Oliveira, proprietários também da EDCAU COMÉRCIO DE CACAU (doc 08).

Durante todo o período o Sr. Edilson atuou como procurador da empresa por meio de procuração, demonstrando ser o real negociador.

Em 10/04/2013 foi feita a alteração contratual na junta comercial transformando a empresa individual em ME e incluindo o Sr. Edilson como sócio, confirmando assim a vinculação gerencial e de sócios entre as duas empresas (doc 09).

Na análise das autorizações de pagamentos apresentadas pela empresa, verificamos que as folhas do talão mencionam EDCAU COMPRAS DE CACAU, colocando abaixo o endereço da empresa nas localidades de Ubaítaba, Travessão, Itapitanga, Ipiáú, Itagí e Itajuípe.

Nas primeiras quatro localidades a empresa atua por meio da EDCAU COMÉRCIO de CACAU.

Já nas duas últimas, por meio da empresa M E COMÉRCIO de CACAU (doc 29).

Pesquisando ainda no sítio da empresa EDCAU na internet, endereço www.edcau.com, encontramos no menu “PERFIL GLOBAL” da empresa, a indicação dos escritórios da empresa na Bahia. Na lista constam os endereços da matriz e filial da M E COMPRA DE CACAU, reforçando a idéia de grupo econômico (doc 30).

Diante de tudo o exposto acima, não há dúvidas da formação do grupo econômico EDCAU, abrangendo as empresas EDCAU COMÉRCIO DE CACAU LTDA e a empresa M E COMPRA DE CACAU LTDA, demonstrando de maneira inequívoca o interesse comum nas atividades comerciais. Dessa forma deve esta fiscalização nomear a empresa EDCAU COMÉRCIO DE CACAU LTDA, CNPJ: 03.995.779/0001-10, SUJEITO PASSIVO SOLIDÁRIO, de acordo com o art. 124, I, da Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional), conforme termo lavrado.

A interessada não impugna especificamente a responsabilização solidária, até admite haver uma razoabilidade mínima nessa imputação, mas entende que, uma vez estabelecida, deveria ser aplicada de modo coerente, seja para efeito de suspensão das contribuições, seja para fins de aproveitamento do crédito presumido.

Essas questões serão tratadas nos capítulos seguintes do presente voto.

CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS NÃO CUMULATIVAS

Conforme Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 451 e seguintes, foi constituído crédito tributário de contribuição ao Pis e Cofins não cumulativas em desfavor da interessada, M E Comércio de Cacao Ltda., fundamentada com a seguinte dicção, fls 461:

Por meio do Termo de Intimação Fiscal n.º 004 (...), o contribuinte foi questionado se todas as suas vendas de cacao foram realizadas para a empresa EDCAU COMÉRCIO DE CACAU LTDA.

Em sua resposta, o contribuinte confirma as vendas para EDCAU. Disse ainda que estas vendas estavam vinculadas a adiantamentos de recursos financeiros feitos pela EDCAU, mediante contrato de compromisso firmado pela EDCAU de entrega a indústria, mantido a caracterização de produto único, NCM 1801.000, cacau em amêndoa.

Menciona ainda a utilização da suspensão prevista na Lei 10.925/04, art 9º, §1º, inciso I.

(...)

a suspensão prevista do PIS e da COFINS, na venda do cacau em amêndoas efetuadas por cerealistas, só pode ser aplicada nas condições colocadas no art. 4º da IN SRF 660/2006, o u seja, vendas efetuadas a pessoas jurídicas que apurem o imposto de renda pelo lucro real, exerçam atividade agroindustrial, e utilizem o produto adquirido como insumo.

É vedada ainda a suspensão quando a aquisição for destinada a revenda.

A informação dada pelo contribuinte, confirmada pela análise das notas fiscais de saída emitidas, demonstram que todas as vendas realizadas pela empresa foram para a EDCAU, comercial atacadista, que por sua vez revende esse cacau para as agroindústrias.

(...)

Diante de tudo o exposto acima, conclui-se que a suspensão prevista na Lei 10.925/04 e IN SRF 660/06 não se aplica às vendas efetuadas a EDCAU COMÉRCIO DE CACAU LTDA, por ter a mesma atividade da empresa vendedora e devem ser tributadas normalmente para o PIS e a COFINS.

(...)

Como o contribuinte é revendedor da mercadoria e não produtor, não tem direito ao crédito presumido nas aquisições de cacau de pessoa física. Atente-se ainda, que o produto adquirido da pessoa física deve se enquadrar como insumo para a adquirente.

Dessa forma apenas consideramos na apuração dos créditos as compras efetuadas de pessoa jurídicas.

Consideramos ainda na apuração dos créditos os valores escriturados a título de energia elétrica, aluguel e fretes.

A interessada, por sua vez, após considerações sobre o ordenamento jurídico pátrio e hierarquia das leis, argumentou que a Instrução Normativa SRF n.º 660, de 2006, restringiu ilegalmente a possibilidade de suspender a exigibilidade das contribuições nas vendas de cacau quando o destinatário não é agroindústria, que a legislação concede desoneração que apenas não é aplicada quando o produto do cacau já processado é feita no território nacional e aponta que a Instrução Normativa da RFB n.º 977, de 2009, acrescentou o seguinte dispositivo à norma administrativa:

(...)

Conclui esse ponto de sua impugnação com o pedido de que seja reconhecida a suspensão das contribuições para a venda de cacau em amêndoas.

Para dirimir a questão, há de se examinar o que dispôs a Lei n.º 10.925, de 2004, sobre a matéria:

Art. 8º (...)

As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos (...), 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.

§ 1º (...)

I - **cerealista** que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e **18.01, todos da NCM**; (Redação dada pela Lei n.º 11.196, de 21/11/2005);

(...)

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)

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 n.º 11.051, de 2004)*

(...)

§ 1º *O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei n.º 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 n.º 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 n.º 11.051, de 2004)''*

No uso de suas atribuições regimentais a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) publicou a Instrução Normativa SRF n.º 660, de 17 de julho de 2006, estabelecendo normas para aplicação do disposto no dispositivo legal em questão:

“Art. 2º Fica suspensa a exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda:

I - de produtos in natura de origem vegetal, classificados na Nomenclatura

Comum do Mercosul (NCM) nos códigos:

(...)

b) 12.01 e 18.01;

(...)

§ 1º *Para a aplicação da suspensão de que trata o caput, devem ser observadas as disposições dos arts. 3º e 4º.*

§ 2º *Nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão, deve constar a expressão "Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", com especificação do dispositivo legal correspondente.*

Art. 3º *A suspensão de exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º, alcança somente as vendas efetuadas por pessoa jurídica:*

I - cerealista, no caso dos produtos referidos no inciso I do art. 2º;

(...)

§ 1º *Para os efeitos deste artigo, entende-se por:*

I - cerealista, a pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar produtos in natura de origem vegetal relacionados no inciso I do art. 2º;

(...)

§ 2º Conforme determinação do inciso II do § 4º do art. 8º e do § 4º do art. 15 da Lei n.º 10.925, de 2004, a pessoa jurídica cerealista, ou que exerça as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura, ou que exerça atividade agropecuária e a cooperativa de produção agropecuária, de que tratam os incisos I a III do caput, deverão estornar os créditos referentes à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando decorrentes da aquisição dos insumos utilizados nos produtos agropecuários vendidos com suspensão da exigência das contribuições na forma do art. 2º.

§ 3º No caso de algum produto relacionado no art. 2º também ser objeto de redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nas vendas efetuadas à pessoa jurídica de que trata o art. 4º prevalecerá o regime de suspensão, inclusive com a aplicação do § 2º deste artigo.

Art. 4º Nas hipóteses em que é aplicável, a suspensão disciplinada nos arts. 2º e 3º é obrigatória nas vendas efetuadas a pessoa jurídica que, cumulativamente: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 977, de 14 de dezembro de 2009)

I - apurar o imposto de renda com base no lucro real;

II - exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º; e

III - utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º.

(...)

§ 3º É vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda.

(Incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 977, de 14 de dezembro de 2009)

(...)"

Importa ressaltar que não existe restrição quanto à forma de tributação do vendedor para ocorrência da suspensão prevista no art. 9º da Lei n.º 10.925, de 2004. Assim, implementadas as condições exigidas em Lei, a suspensão sob análise dar-se-á de forma obrigatória, independente de as vendas terem sido efetuadas por cerealista tributada pelo lucro presumido.

No caso em exame, a interessada vende de cacau in natura, classificado na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) no código 18.01, para empresa comercial, que não efetua sua industrialização e, por essa razão, a Auditoria-Fiscal concluiu que não faz jus à suspensão prevista no art. 2º, inc. II, 'b' da IN SRF n.º 660, de 2006.

Pela definição dada no art. 3º, § 1º, inc. I, da IN SRF n.º 660, de 2006, para os fins de venda com suspensão é cerealista a pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar produtos in natura de origem vegetal relacionados no inciso I do art. 2º da mesma IN.

Contudo, no presente caso, essa discussão é irrelevante, haja vista que o §3º do art. 4º da IN SRF n.º 660, de 2006, veda a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda, além disso, o art. 4º em conjunto com o caput do art. 2º da citada Instrução Normativa deixa claro que os requisitos exigidos do adquirente são cumulativos, ou seja, a venda de cacau in natura, desde que efetuada por cerealista, somente suspende a exigibilidade das contribuições do PIS/Pasep e da Cofins se o adquirente, cumulativamente, for tributado pelo imposto de renda com base no Lucro Real, exercer atividade agroindustrial, nos termos do art. 6º, e utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação dos produtos relacionados nos incisos I e II do art. 5º.

Assim, quando a venda é feita para pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real que não seja agroindústria ou que não utilizará os produtos como insumos na produção de

mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal, as receitas de venda sofrerão normalmente a incidência do PIS/Pasep e da Cofins.

Cabe observar que neste caso a pessoa jurídica adquirente não poderá apurar crédito presumido a que se refere o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, mas, poderá deduzir os créditos previstos nos incisos I ou II, conforme o caso, dos arts. 3ºs das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

Quanto ao acrescido Art. 9º-A à IN SRF nº 660, de 2006, trata-se de obrigação acessória atribuída ao adquirente da mercadoria, da qual não se pode extrair efeito contrário ao que estipula a regulamentação específica da suspensão.

APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DE PIS E COFINS ORIUNDOS DE ENTRADAS

A interessada postulou, na hipótese de mantida a exigência, a dedução dos créditos das notas fiscais de entrada de cacau, no total de R\$ 334.505,71 para o PIS e R\$ 1.540.753,58 para a Cofins, e ressalta que os créditos ao final do ano considerado são superiores aos valores lançados das contribuições.

Sobre a questão, havia a Auditoria-Fiscal relatado às fls. 465 (g/n):

A regra geral do sistema não-cumulativo é o não aproveitamento de crédito nas aquisições e pagamentos a pessoas físicas, conforme disposição do inciso II do § 2º do art. 3º Lei nº 10.637, de 2002, e do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. A exceção a tal regra foi prevista no Art. 8º da Lei 10.925/2004, e art. 5º da IN SRF nº 660/2006 reproduzido abaixo:

Lei 10.925/2004:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, (...) 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 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.

(...)

Como o contribuinte é revendedor da mercadoria e não produtor, não tem direito ao crédito presumido nas aquisições de cacau de pessoa física. Atente-se ainda, que o produto adquirido da pessoa física deve se enquadrar como insumo para a adquirente.

Dessa forma apenas consideramos na apuração dos créditos as compras efetuadas de pessoa jurídicas.

Em síntese, a possibilidade de aproveitamento de créditos presumidos por aquisição feitas de pessoas físicas não se estende às pessoas jurídicas que comercializam o cacau em amêndoas, mas somente às cooperativas e aos adquirentes que a beneficiem ou transformem em seu processo agroindustrial.

No que toca aos créditos oriundos de aquisição de pessoas jurídicas, o aproveitamento foi feito pela Auditoria-Fiscal, como consta do demonstrativo de fls. 465.”

Do Recurso Voluntário

Em recurso voluntário, a Recorrente reprisa os argumentos de sua impugnação: legalidade da suspensão de PIS e COFINS e inobservância do princípio da hierarquia das normas, pois a Instrução Normativa nº 660/2006 teria extrapolado os limites da Lei nº 10.925/2004.

Tece longo arrazoado sobre a cadeia produtiva do cacau.

A Recorrente alega também:

“Erro material da Instrução Normativa 660/2006 e uso indevido do termo dramático "Revenda";

Inobservância da não-cumulatividade dos tributos PIS e COFINS;

Conforme preceitua o ordenamento jurídico, o ato administrativo (Instrução Normativa), deverá obedecer aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência estabelecidos no artigo 37. da CF/88.

Ilegalidade da cobrança do PIS e COFINS na cadeia comercial do Cacau em amêndoas, NCM 18.01.00.00, fundamentada na IN 660/2006;

Ausência de Prejuízo ao Erário Público.”

Requerimentos:

3.1. - Preliminarmente seja declarada a nulidade da decisão ora requerida em face da total omissão do Órgão Julgador de se manifestar sobre a matéria ventilada no presente processo pelo Autuante e pela Autuada em torno da solidariedade passiva entre a Recorrente e EDCAU COMERCIO DE CACAU LIDA e M E COMPRA DE CACAU LTDA.

3.2. - A devolução e conhecimento de toda matéria ao derredor do presente processo para esta instância "ad quem" ficando desde já reiterados todos os argumentos espostos na peça de defesa.

3.3. - Seja declarada a inexigibilidade das contribuições COFINS e PIS, com espeque no princípio de isonomia tributária alojando as movimentações apuradas no Auto de Infração como mera transferência entre empresa do mesmo grupo econômico e portanto imunes a incidência fiscal de qualquer natureza ou alternativamente entenda pelo aproveitamento dos créditos de COFINS E PIS oriundos das entradas derivadas de compras efetuadas a pessoas físicas.

3.4. - Seja declarado a inexistência de restrição à apuração de créditos da COFINS e do PIS nas aquisições de cacau junto a produtores naturais. Cujos valores por si só são superiores ao lançamento fiscal.

3.5. - Seja por fim determinado o cancelamento das obrigações tributárias relativas as contribuições sociais que trata o presente Processo Administrativo, extinguindo-se o lançamento em epígrafe.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Maurício Pompeo da Silva, Relator.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento.

Há arguição preliminar de nulidade a qual se analisa a seguir, previamente à análise do mérito.

Inconstitucionalidade ou Ilegalidade

A recorrente defende em sua peça recursal suposta violação a diversos princípios constitucionais, incluídos a impessoalidade, a moralidade, a publicidade, a eficiência e a legalidade. Quanto a alegação de violação dos princípios constitucionais citados, bem como do princípio da boa-fé e da alegação de ausência de dano ao Erário, quando confrontados com dispositivos legais válidos e vigentes, cuja observância é obrigatória por parte do órgão administrativo julgador.

Além do mais, não se pode ignorar que a imputação de que tratam este auto é de caráter objetivo, razão pela qual ela não pode ser impactada por argumentos relativos à boa-fé do responsável e à ausência de dano ao Erário, vinculando-se a Administração tributária à legislação impositiva, independentemente de seus efeitos.

Este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, pela aplicação da Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por este colegiado, de sorte que tais alegações não devem ser conhecidas (*verbis*):

Súmula CARF Nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Nulidade da Decisão de 1ª Instância

A Recorrente requer que “*seja declarada a nulidade da decisão ora requerida em face da total omissão do Órgão Julgador de se manifestar sobre a matéria ventilada no presente processo pelo Autuante e pela Autuada em torno da solidariedade passiva entre a Recorrente e EDCAU COMERCIO DE CACAU LIDA e M E COMPRA DE CACAU LTDA.*”

A Recorrente em sua Impugnação (fls 525) reconhece uma razoabilidade mínima na **sujeição passivo solidário**, que deveria se estender além da obrigação tributária para **aplicação da suspensão do tributo**, nos seus dizeres:

“Após toda a fiscalização, autorizada em 05 de fevereiro de 2013 (anexos 32 a 34), o Auditor concluiu a existência de um grupo econômico onde figuram como integrantes as empresa M E Comércio de Cacau, CNPJ: 08.730.791/0001-17 e EDCAU Comércio de Cacau LTDA., CNPJ: 03.995.779/0001-10. Foi observada uma vinculação econômica administrativa.

A existência desse grupo econômico foi suficiente para afirmar a sujeição passivo solidário dessas duas empresas quanto aos pagamentos de tributos. Até aqui, observa-se **uma razoabilidade mínima**.

Contudo, uma vez observada, essa solidariedade deveria ser aplicada de forma plena e imparcial. Deve-se trazer a tona o Auto de Infração emitido pelo próprio Auditor contra a empresa EDCAU Comércio de Cacau LTDA., CNPJ nº 03.995.779/0001-10, processos: 10508.720674/2013-08 e 10508.720662/2013-75.

Nesse trabalho do Auditor, citado acima, o mesmo entendeu o cumprimento de todas as condições necessárias para a aplicação da suspensão do PIS e COFINS.

(...)

O fato é que o Auditor afirmou a solidariedade no que diz respeito à obrigação tributária, mas não percebeu essa solidariedade quanto à aplicação da suspensão do tributo.

Com isso, pede-se a observação da solidariedade quanto à aplicação da suspensão do PIS e COFINS.”

Entretanto, a Autoridade Julgadora de 1ª Instância bem se posicionou sobre o assunto em questão, no seu no Acórdão nº **04-41.316 - 2ª Turma da DRJ/CGE**, de 11/07/16 (fls. 693 e ss), *in verbis*:

“RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA DAS EMPRESAS DO GRUPO ECONÔMICO

A Auditoria-Fiscal atribuiu responsabilidade solidária pelo crédito tributário constituído a empresa EDCAU Comércio de Cacau Ltda, com a seguinte dicção:

No decorrer da ação fiscal, ainda sob responsabilidade do outro auditor, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 002, solicitando os documentos que comprovassem os

gastos com combustíveis da empresa. Abaixo reproduzo parte da resposta do contribuinte (doc 04):

“O proprietário do veículo, assim como disposto no contrato de arrendamento, é a empresa EDILSON SANTOS DE OLIVEIRA DE UBAITABA, CNPJ n.º 03.995.779/0001-10. A contribuinte intimada tem uma ligação econômica direta com essa empresa. Ambas integram um mesmo Grupo Econômico.

Por racionalidade de espaço físico, a empresa MARIA MADALENA SANTOS DE OLIVEIRA, CNPJ n.º 08.730.791/0001-17, conservava grande parte das suas documentações, inclusive as Notas Fiscais de combustíveis, no arquivo de seu parceiro comercial e arrendante do veículo Ford/F4000, placa NYK-9299.

Todas as Notas Fiscais de combustíveis do ano calendário 2010, cujos valores foram reembolsados aos produtores, solicitadas pelo eminente Auditor, estavam conservadas no arquivo da empresa EDILSON SANTOS DE OLIVEIRA DE UBAITABA, CNPJ n.º 03.995.779/0001-10.”

Percebe-se claramente o reconhecimento do próprio contribuinte da existência do grupo econômico EDCAU, do qual a M E Comércio de Cacau Ltda faz parte.

A resposta mostra inclusive a utilização da estrutura da EDCAU COMÉRCIO DE CACAU LTDA para o pleno funcionamento da empresa.

Os documentos fornecidos pela JUCEB/BA demonstram que a empresa foi aberta na forma de empresa individual tendo como responsável a Sra. Maria Madalena Santos de Oliveira, mãe do Sr. Edilson Santos de Oliveira, proprietários também da EDCAU COMÉRCIO DE CACAU (doc 08).

Durante todo o período o Sr. Edilson atuou como procurador da empresa por meio de procuração, demonstrando ser o real negociador.

Em 10/04/2013 foi feita a alteração contratual na junta comercial transformando a empresa individual em ME e incluindo o Sr. Edilson como sócio, confirmando assim a vinculação gerencial e de sócios entre as duas empresas (doc 09).

Na análise das autorizações de pagamentos apresentadas pela empresa, verificamos que as folhas do talão mencionam EDCAU COMPRAS DE CACAU, colocando abaixo o endereço da empresa nas localidades de Ubaítaba, Travessão, Itapitanga, Ipiáú, Itagí e Itajuípe.

Nas primeiras quatro localidades a empresa atua por meio da EDCAU COMÉRCIO de CACAU.

Já nas duas últimas, por meio da empresa M E COMÉRCIO de CACAU (doc 29).

Pesquisando ainda no sítio da empresa EDCAU na internet, endereço www.edcau.com, encontramos no menu “PERFIL GLOBAL” da empresa, a indicação dos escritórios da empresa na Bahia. Na lista constam os endereços da matriz e filial da M E COMPRA DE CACAU, reforçando a idéia de grupo econômico (doc 30).

Diante de tudo o exposto acima, não há dúvidas da formação do grupo econômico EDCAU, abrangendo as empresas EDCAU COMÉRCIO DE CACAU LTDA e a empresa M E COMPRA DE CACAU LTDA, demonstrando de maneira inequívoca o interesse comum nas atividades comerciais. Dessa forma deve esta fiscalização nomear a empresa EDCAU COMÉRCIO DE CACAU LTDA, CNPJ: 03.995.779/0001-10, SUJEITO PASSIVO SOLIDÁRIO, de acordo com o art. 124, I, da Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional), conforme termo lavrado.

A interessada não impugna especificamente a responsabilização solidária, até admite haver uma razoabilidade mínima nessa imputação, mas entende que, uma vez estabelecida, deveria ser aplicada de modo coerente, seja para efeito de suspensão das contribuições, seja para fins de aproveitamento do crédito presumido.

Essas questões serão tratadas nos capítulos seguintes do presente voto.”

Assim, não assiste razão à Recorrente quanto à ventilada omissão do Órgão Julgador sobre a solidariedade passiva entre a Recorrente e EDCAU COMERCIO DE CACAU LIDA.

Mérito

O questionamento levantado pela ora Recorrente, no mérito, consiste que a Instrução Normativa SRF n.º 660/06, restringiu ilegalmente a possibilidade de suspender a exigibilidade das contribuições nas vendas de cacau em amêndoa, face as inovações introduzidas pela Instrução Normativa da RFB n.º 977/09 e as considerações feitas sobre o ordenamento jurídico pátrio e hierarquia das leis. Alternativamente, solicita o aproveitamento dos créditos de COFINS E PIS oriundos das entradas derivadas de compras efetuadas de pessoas físicas, observando-se o princípio da não-cumulatividade dos tributos PIS e COFINS.

Por bem descrever os questionamentos levantados pela Recorrente até o presente momento processual, os quais foram relatados de forma minudente, adoto o relatório da decisão recorrida, conforme a seguir transcrito:

“CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS NÃO CUMULATIVAS

Conforme Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 451 e seguintes, foi constituído crédito tributário de contribuição ao Pis e Cofins não cumulativas em desfavor da interessada, M E Comércio de Cacau Ltda., fundamentada com a seguinte dicção, fls 461:

Por meio do Termo de Intimação Fiscal n.º 004 (...), o contribuinte foi questionado se todas as suas vendas de cacau foram realizadas para a empresa EDCAU COMÉRCIO DE CACAU LTDA.

Em sua resposta, o contribuinte confirma as vendas para EDCAU. Disse ainda que estas vendas estavam vinculadas a adiantamentos de recursos financeiros feitos pela EDCAU, mediante contrato de compromisso firmado pela EDCAU de entrega a indústria, mantido a caracterização de produto único, NCM 1801.000, cacau em amêndoa.

Menciona ainda a utilização da suspensão prevista na Lei 10.925/04, art 9º, §1º, inciso I.

(...)

a suspensão prevista do PIS e da COFINS, na venda do cacau em amêndoas efetuadas por cerealistas, só pode ser aplicada nas condições colocadas no art. 4º da IN SRF 660/2006, ou seja, vendas efetuadas a pessoas jurídicas que apurem o imposto de renda pelo lucro real, exerçam atividade agroindustrial, e utilizem o produto adquirido como insumo.

É vedada ainda a suspensão quando a aquisição for destinada a revenda.

A informação dada pelo contribuinte, confirmada pela análise das notas fiscais de saída emitidas, demonstram que todas as vendas realizadas pela empresa foram para a EDCAU, comercial atacadista, que por sua vez revende esse cacau para as agroindústrias.

(...)

Diante de tudo o exposto acima, conclui-se que a suspensão prevista na Lei 10.925/04 e IN SRF 660/06 não se aplica às vendas efetuadas a EDCAU COMÉRCIO DE CACAU LTDA, por ter a mesma atividade da empresa vendedora e devem ser tributadas normalmente para o PIS e a COFINS.

(...)

Como o contribuinte é revendedor da mercadoria e não produtor, não tem direito ao crédito presumido nas aquisições de cacau de pessoa física. Atente-se ainda, que o produto adquirido da pessoa física deve se enquadrar como insumo para a adquirente.

Dessa forma apenas consideramos na apuração dos créditos as compras efetuadas de pessoa jurídicas.

Consideramos ainda na apuração dos créditos os valores escriturados a título de energia elétrica, aluguel e fretes.

A interessada, por sua vez, após considerações sobre o ordenamento jurídico pátrio e hierarquia das leis, argumentou que a Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, restringiu ilegalmente a possibilidade de suspender a exigibilidade das contribuições nas vendas de cacau quando o destinatário não é agroindústria, que a legislação concede desoneração que apenas não é aplicada quando o produto do cacau já processado é feita no território nacional e aponta que a Instrução Normativa da RFB nº 977, de 2009, acrescentou o seguinte dispositivo à norma administrativa:

(...)

Conclui esse ponto de sua impugnação com o pedido de que seja reconhecida a suspensão das contribuições para a venda de cacau em amêndoas.

Para dirimir a questão, há de se examinar o que dispôs a Lei nº 10.925, de 2004, sobre a matéria:

Art. 8º (...)

As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos (...), 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 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.

§ 1º (...)

I - **cerealista** que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e **18.01, todos da NCM**; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 21/11/2005);

(...)

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)*

(...)

§ 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)

(...)

§ 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)''*

No uso de suas atribuições regimentais a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) publicou a Instrução Normativa SRF n.º 660, de 17 de julho de 2006, estabelecendo normas para aplicação do disposto no dispositivo legal em questão:

“Art. 2º Fica suspensa a exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda:

I - de produtos in natura de origem vegetal, classificados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) nos códigos:

(...)

b) 12.01 e 18.01;

(...)

§ 1º Para a aplicação da suspensão de que trata o caput, devem ser observadas as disposições dos arts. 3º e 4º.

§ 2º Nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão, deve constar a expressão "Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", com especificação do dispositivo legal correspondente.

Art. 3º A suspensão de exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º, alcança somente as vendas efetuadas por pessoa jurídica:

I - cerealista, no caso dos produtos referidos no inciso I do art. 2º;

(...)

§ 1º Para os efeitos deste artigo, entende-se por:

I - cerealista, a pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar produtos in natura de origem vegetal relacionados no inciso I do art. 2º;

(...)

§ 2º Conforme determinação do inciso II do § 4º do art. 8º e do § 4º do art. 15 da Lei n.º 10.925, de 2004, a pessoa jurídica cerealista, ou que exerça as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura, ou que exerça atividade agropecuária e a cooperativa de produção agropecuária, de que tratam os incisos I a III do caput, deverão estornar os créditos referentes à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando decorrentes da aquisição dos insumos utilizados nos produtos agropecuários vendidos com suspensão da exigência das contribuições na forma do art. 2º.

§ 3º No caso de algum produto relacionado no art. 2º também ser objeto de redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nas vendas efetuadas à pessoa jurídica de que trata o art. 4º prevalecerá o regime de suspensão, inclusive com a aplicação do § 2º deste artigo.

Art. 4º Nas hipóteses em que é aplicável, a suspensão disciplinada nos arts. 2º e 3º é obrigatória nas vendas efetuadas a pessoa jurídica que, cumulativamente: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 977, de 14 de dezembro de 2009)

I - apurar o imposto de renda com base no lucro real;

II - exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º; e

III - utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º.

(...)

§ 3º É vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda.

(Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

(...)

Importa ressaltar que não existe restrição quanto à forma de tributação do vendedor para ocorrência da suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004. Assim, implementadas as condições exigidas em Lei, a suspensão sob análise dar-se-á de forma obrigatória, independente de as vendas terem sido efetuadas por cerealista tributada pelo lucro presumido.

No caso em exame, a interessada vende de cacau in natura, classificado na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) no código 18.01, para empresa comercial, que não efetua sua industrialização e, por essa razão, a Auditoria-Fiscal concluiu que não faz jus à suspensão prevista no art. 2º, inc. II, 'b' da IN SRF nº 660, de 2006.

Pela definição dada no art. 3º, § 1º, inc. I, da IN SRF nº 660, de 2006, para os fins de venda com suspensão é cerealista a pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar produtos in natura de origem vegetal relacionados no inciso I do art. 2º da mesma IN.

Contudo, no presente caso, essa discussão é irrelevante, haja vista que o §3º do art. 4º da IN SRF nº 660, de 2006, veda a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda, além disso, o art. 4º em conjunto com o caput do art. 2º da citada Instrução Normativa deixa claro que os requisitos exigidos do adquirente são cumulativos, ou seja, a venda de cacau in natura, desde que efetuada por cerealista, somente suspende a exigibilidade das contribuições do PIS/Pasep e da Cofins se o adquirente, cumulativamente, for tributado pelo imposto de renda com base no Lucro Real, exercer atividade agroindustrial, nos termos do art. 6º, e utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação dos produtos relacionados nos incisos I e II do art. 5º.

Assim, quando a venda é feita para pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real que não seja agroindústria ou que não utilizará os produtos como insumos na produção de mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal, as receitas de venda sofrerão normalmente a incidência do PIS/Pasep e da Cofins.

Cabe observar que neste caso a pessoa jurídica adquirente não poderá apurar crédito presumido a que se refere o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, mas, poderá deduzir os créditos previstos nos incisos I ou II, conforme o caso, dos arts. 3ºs das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

Quanto ao acrescido Art. 9º-A à IN SRF nº 660, de 2006, trata-se de obrigação acessória atribuída ao adquirente da mercadoria, da qual não se pode extrair efeito contrário ao que estipula a regulamentação específica da suspensão.

APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DE PIS E COFINS ORIUNDOS DE ENTRADAS

A interessada postulou, na hipótese de mantida a exigência, a dedução dos créditos das notas fiscais de entrada de cacau, no total de R\$ 334.505,71 para o PIS e R\$ 1.540.753,58 para a Cofins, e ressalta que os créditos ao final do ano considerado são superiores aos valores lançados das contribuições.

Sobre a questão, havia a Auditoria-Fiscal relatado às fls. 465 (g/n):

A regra geral do sistema não-cumulativo é o não aproveitamento de crédito nas aquisições e pagamentos a pessoas físicas, conforme disposição do inciso II do § 2º do art. 3º Lei nº 10.637, de 2002, e do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. A exceção a tal regra foi prevista no Art. 8º da Lei 10.925/2004, e art. 5º da IN SRF nº 660/2006 reproduzido abaixo:

Lei 10.925/2004:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, (...) 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 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.

(...)

Como o contribuinte é revendedor da mercadoria e não produtor, não tem direito ao crédito presumido nas aquisições de cacau de pessoa física. Atente-se ainda, que o produto adquirido da pessoa física deve se enquadrar como insumo para a adquirente.

Dessa forma apenas consideramos na apuração dos créditos as compras efetuadas de pessoa jurídicas.

Em síntese, a possibilidade de aproveitamento de créditos presumidos por aquisição feitas de pessoas físicas não se estende às pessoas jurídicas que comercializam o cacau em amêndoas, mas somente às cooperativas e aos adquirentes que a beneficiem ou transformem em seu processo agroindustrial.

No que toca aos créditos oriundos de aquisição de pessoas jurídicas, o aproveitamento foi feito pela Auditoria-Fiscal, como consta do demonstrativo de fls. 465.”

Ex positis, voto por conhecer parcialmente o recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Pompeo da Silva - Relator