



Processo nº	10660.001812/2005-75
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3402-006.897 – 3^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de	24 de setembro de 2019
Recorrente	EXPRINSUL COMÉRCIO EXTERIOR LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

LEI N° 10.925/2004. ARTIGOS 8º E 9º. AQUISIÇÃO DE INSUMOS COM SUSPENSÃO DE INCIDÊNCIA DA COFINS. EFICÁCIA.

O artigo 17, III, da Lei nº 10.925/2004 e o artigo 5º da IN SRF 636/2006 estabelecem que tanto o direito ao crédito presumido de que trata o artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, quanto a suspensão da incidência das contribuições ao PIS e à COFINS prevista no artigo 9º da Lei nº 10.925/2004, produziram efeitos a partir de 01/08/2004, 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.

INVALIDADE DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 660/2006. VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 105 E 106 DO CTN. HIERARQUIA DE NORMAS NO DIREITO BRASILEIRO.

A IN SRF nº 660/2006, ao estipular como início da produção dos efeitos a data de 04 de abril de 2006, em seu artigo 11 trouxe indevida inovação, contrariando o disposto no artigo 34, inciso III da Lei nº 11.051/2004. A pretensão de retroagir os efeitos da alteração promovida pela Instrução Normativa SRF nº 660/2006 sobre a Instrução SRF nº 636/2006 afeta fatos geradores pretéritos a sua edição, afrontando a irretroatividade da legislação tributária.

Recurso Voluntário Provedo.

Direito Creditório Reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Os Conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula, Mayssa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Thais De Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes acompanharam a relatora pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 09-22.004 (e-fls. 162-165), proferido pela 2^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG, que por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade, reconhecendo o direito creditório no valor total de R\$ 1.192.543,00 (um milhão, cento e noventa e dois mil, quinhentos e quarenta e três reais), referente a crédito presumido¹ e crédito básico², conforme Ementa a abaixo reproduzida:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

CRÉDITOS COFINS

As aquisições de insumos efetuadas de sociedades cooperativas geram créditos como as das demais pessoas jurídicas.

CRÉDITO PRESUMIDO. COMPENSAÇÃO E/OU RESSARCIMENTO: A vedação de compensação e ou/ ressarcimento de crédito presumido decorre da Lei. 10.925/2004, sendo que a IN 660/2006 apenas regulamentou tal vedação.

Solicitação Deferida em Parte

¹ Janeiro/2005: R\$ 316.398,98/Fevereiro/2005: R\$ 300.738,68/Março/2005: R\$ 390.638,49

² Janeiro/2005: R\$ 353.480,89
Fevereiro/2005: R\$ 459.212,03
Março/2005: R\$ 379.850,08

O litígio versa sobre pedido de ressarcimento de créditos da COFINS não cumulativa, referente ao 1º trimestre de 2005 no valor de R\$ 1.334.952,64 (um milhão, trezentos e trinta e quatro mil, novecentos e cinquenta e dois reais e sessenta e quatro centavos).

A DRF de Varginha/ MG emitiu Despacho Decisório n.º 1.298/2008 de fls. 123, no qual homologa parcialmente a compensação pleiteada, nos seguintes termos:

Com base no Parecer DRFBNAR/SAORT n.º 129812008, que aprovo, RECONHEÇO PARCIALMENTE, o direito creditório no valor de R\$ 88.204,73 (oitenta e oito mil duzentos e quatro reais e setenta e três centavos), referente a COFINS Não-cumulativa do 1º trimestre/2005, bem como, HOMOLOGO EM PARTE as compensações declaradas, na forma em que foram operacionalizadas nos sistemas da RFB.

Por bem descrever os fatos, transcrevo o relatório da r. decisão recorrida:

O interessado apresentou pedido de ressarcimento de créditos da Cofins não cumulativa, referente ao 1º trimestre de 2005 no valor de R\$ 1.334.952,64 (fls. 01/02);

Protocolou as Declarações de Compensações e transmitiu as Dcomps relacionadas na fl. 119, visando compensar os débitos nelas declarados, com o crédito acima citado. Os processos que contém as Declarações de Compensações foram apensados a este e as Dcomps transmitidas foram selecionadas para tratamento manual por meio do presente processo;

A DRF Varginha/MG emitiu, Despacho Decisório n.º 1.298/2008, no qual reconhece parte do direito creditório e homologa parcialmente a compensação pleiteada (fls. 119 e seguintes);

A empresa apresenta manifestação de inconformidade (fls. 130 e seguintes), na qual alega que:

- a) os insumos (café) adquiridos de sociedades cooperativas geram créditos básicos e não presumidos como entendeu a fiscalização;
- b) as restrições impostas pela IN SRI 660/2006, ao vedar o ressarcimento e a compensação dos créditos presumidos da COFINS não cumulativa, são ilegais e inconstitucionais.

O contribuinte foi notificado do Acórdão n.º 09-22004 em 04 de março de 2009 e apresentou o Recurso Voluntário de fls. 181 a 192 por meio de protocolo físico em 02 de abril de 2009.

A DRJ de origem requisitou a devolução do processo pra reforma do Acórdão, como se observa da mensagem eletrônica de fls. 195.

Após, a 2^a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora anulou a decisão anterior e julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, proferindo o Acórdão DRJ/JFA n.º 09-25550, de 13/08/2009 (fls. 197 a 208) com a seguinte Ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*Ano calendário: 2005***CONTRIBUIÇÃO PARA A COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA.**

As pessoas jurídicas, sujeitas ao regime de tributação não cumulativo da Contribuição para a Cofins, que produzam mercadorias relacionadas no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, e atendam a todos os requisitos exigidos pela legislação tributária, poderão usufruir crédito presumido, na forma disposta nesse artigo e seus parágrafos.

O crédito presumido apurado só pode ser usado como dedução da contribuição devida em cada período.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

A Contribuinte foi novamente intimada em data de 05/03/2010 (AR de fls. 221), apresentando novo Recurso Voluntário de fls. 222 a 241 por meio de protocolo físico em data de 06/04/2010, pelo qual pede a reforma do Acordão com os seguintes argumentos:

Preliminar de nulidade

A parte da decisão favorável à empresa que foi objeto do Acórdão de nº 09- (substituído pelo Acórdão de nº 0925.550) não foi objeto de recurso, voluntário ou de ofício.

O parágrafo único do art. 42 do Decreto nº 70.235, de 1972, estabelece que “Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício”. Portanto, constatase totalmente equivocada a invocação do art. 53 da Lei nº 9.784, de 1999.

Mérito

Para afastar o direito da empresa de descontar créditos básicos da Cofins, partiu a doura DRJ do seguinte critério: 1) os insumos adquiridos de cerealistas, de pessoas jurídicas que exerçam atividade agropecuária ou de cooperativas de produção agropecuária, que usam, ainda que indevidamente, o benefício do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004 (venda com suspensão da incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins) ou que não declararam base de cálculo tributável de PIS/Pasep e Cofins, se declarando, portanto, como enquadradas nos incisos I a III do § 1º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, geram crédito presumido; 2) os insumos adquiridos de empresas que não usam o citado benefício geram crédito básico. Como se nota, a venda com a suspensão ou não da incidência do PIS/Cofins foi o fator determinante para se aferir quais empresas geram crédito básico e quais empresas geram crédito presumido.

Porém, a utilização indevida do benefício da suspensão da incidência das contribuições para o PIS e a Cofins, pelas empresas com as quais a recorrente firmou negócios, não pode servir de fundamento legal para considerar os insumos adquiridos destas pessoas jurídicas créditos presumidos. Isso porque, se o direito ao benefício da suspensão somente passou a produzir efeitos no ordenamento jurídico brasileiro a partir de 04/04/2006, nos termos da Instrução Normativa – IN SRF nº 660/2006 (consoante entendimento do v. acórdão), as empresas que assim o fizeram agiram

contrário às normas legais, de modo que certamente serão autuadas pela RFB, se já não o foram, visando à exigência das aludidas contribuições para o PIS e a Cofins.

Há que se considerar ainda a boa-fé da empresa, que não detém as prerrogativas das Autoridades Fiscalizadoras para apurar quais empresas utilizaram ou não corretamente o instituto da suspensão da incidência.

A IN SRF nº 660, de 2006, ao vedar o ressarcimento destes créditos, a sua compensação, simplesmente promoveu a ampliação das disposições previstas na Lei nº 10.925, de 2004, “e a manifesta violação aos arts. 3º e 6º, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.833/2003, e o art. 16 da Lei nº 11.116/2005, frente a sua natureza de ato administrativo complementar à lei”.

Em sessão de 23 de maio de 2017, a Colenda 1^a Turma Ordinária da 2^a Câmara da 3^a Seção proferiu o Acórdão nº 3201-002.837, declarando a nulidade do 2º Acórdão nº 09-25.550, proferido pela DRJ/JFA por afronta aos princípios constitucionais e à Segurança Jurídica, bem como determinando a ciência da Contribuinte para apresentação de novo Recurso Voluntário e posterior continuidade do julgamento em Segunda Instância, conforme Ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Há de se reconhecer a nulidade do segundo acórdão proferido pela DRJ/JFA, qual seja 09-25.550, eis que proferido em afronta aos princípios constitucionais, que asseguram a segurança jurídica, logo, deve ser dada a ciência da anulação desse segundo acórdão DRJ, para apresentação de recurso voluntário para posterior continuidade de julgamento em segunda instância.

Recurso Voluntário provido em parte.

Em data de 09/08/2017, a Contribuinte foi intimada do Acordão nº 3201-002.837 (Termo de Ciência por Abertura de mensagem de fls. 292), apresentando novo Recurso Voluntário em data de 06/09/2017, como se comprova através do Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fls. 294.

Na defesa de fls. 295 a 308 a Recorrente repisa os argumentos do recurso de fls. 221-241 e pede a reforma parcial do v. acórdão n.º 09-22004 (fls. 162/165), para o fim de:

a) O reconhecer a ilegalidade das restrições impostas pelo art. 8º, § 3º, incisos I e II e o art. 11, inciso II da IN SRF n.º 660, de 2006, que ao vedar o ressarcimento e a compensação dos créditos da COFINS não-cumulativo extrapolou o disposto contido nos art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, bem como o art. 6º, §§ 1º e 2º da Lei n.º 10.833/2003 e o art. 16 da Lei n.º 11.116/2005 assegurando, via de consequência, o lídimo direito da Recorrente de promover o ressarcimento e a compensação, com quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF, os valores dos créditos presumidos, devidamente informados pela Recorrente do DACON do 1º Trimestre de 2005;

b) Sucessivamente, afastar a multa aplicada no percentual de 75%, por ausência de expressa previsão legal. No caso, como visto, o art. 74, §§ 4º e 7º da Lei n.º 9.430/96 é taxativo ao prever que a compensação constitui o crédito tributário (§ 4º), de modo que “*não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados*”.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do recurso, bem como o preenchimento dos demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Do mérito

O fundamento da defesa a ser enfrentado neste julgamento versa sobre as restrições impostas pela Instrução Normativa SRF nº 660/2006, afirmando a Recorrente que a vedação do ressarcimento e a compensação dos créditos presumidos da Cofins não cumulativa são ilegais e inconstitucionais, pois desrespeita o artigo 5º, inciso XXXVI, artigo 59 e o artigo 5º, inciso II e artigo 150, inciso I, todos da Constituição Federal, bem como o artigo 106 e incisos, artigo 100, inciso I do Código Tributário Nacional; artigo 16 da Lei nº 11.116/2005; art. 6º §§ 1º e 2º da Lei n.º 10.833/2003, a e Jurisprudência dos Tribunais Pátrios.

Argumenta, ainda, que a IN SRF nº 660, de 2006, ao vedar a compensação destes créditos, simplesmente promoveu a ampliação das disposições previstas na Lei nº 10.925, de 2004, “*e a manifesta violação aos arts. 3º e 6º, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.833/2003, e o art. 16 da Lei nº 11.116/2005, frente a sua natureza de ato administrativo complementar à lei*”.

O direito creditório foi inicialmente indeferido pela Unidade de Origem pelo seguinte fundamento:

Conforme dispõe o artigo 8º Lei 10.925 de 23 de julho de 2004, as empresas agroindustriais só poderão DEDUZIR da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidas em cada período de apuração crédito presumido, calculado sobre o valor dos insumos, ou produtos agropecuários adquiridos para fabricação de bens ou produtos destinados à venda, quando tais insumos forem recebidos de cooperados pessoas físicas ou quando o vendedor for pessoa física, ou ainda pessoa jurídica cerealista que exerce cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, ou 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 Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM.

Por outro lado, a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal de nº 660 de 17 de julho de 2006, regulamentando os artigos 8º, 9º e 15º da supracitada Lei, dispõe em seu artigo 8º, parágrafo 3º, inciso II, que não poderá ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de ressarcimento o valor dos créditos presumidos calculados segundo as regras do artigo 8º da Lei. Essa vedação teve seu início em primeiro de agosto de 2004, conforme artigo 11 da IN 660.

Ressaltamos que os créditos dos insumos (café) adquiridos de cooperativas foram também considerados como “créditos presumidos”, uma vez que essas não são contribuintes do PIS e da COFINS, não detendo a propriedade desses insumos. Na verdade, seus proprietários são pessoas físicas, que se associam e através das cooperativas efetuam suas vendas, conseguindo assim melhores preços no mercado.

Em julgamento de primeira instância, a manifestação de inconformidade foi parcialmente provida, afastando a conclusão do Despacho Decisório, como se constata do excerto abaixo reproduzido:

A MP 1858-6/1999, em seu artigo 23 (hoje artigo 93 da MP 2.158-35/2001), introduziu nova sistemática para a cobrança da COFINS das sociedades cooperativas, ao revogar expressamente a isenção prevista no inciso I do artigo 6º da LC 07/1991.

Assim, a partir de novembro de 1999, as sociedades cooperativas passaram a se submeter à regra geral de tributação, ou seja, passaram a recolher COFINS sobre a totalidade de suas receitas, como as demais pessoas jurídicas.

Não existe base legal para a presunção de que compras de mercadorias (insumos) efetuadas de sociedades cooperativas se equiparam às compras de pessoas físicas que geram o crédito presumido, então previsto no parágrafo 5º do artigo 3º da Lei 10.833/2003. Assim, para efeitos de créditos de PIS/Pasep/Cofins, essas compras devem ser consideradas como as demais pessoas jurídicas.

Todavia, a controvérsia que persiste para análise versa sobre a vedação de ressarcimento e/ou compensação de que trata o parágrafo 3º do artigo 8º da Instrução Normativa SRF 660/2006, sobre a qual assim concluiu a decisão recorrida:

Quanto à vedação de ressarcimento e/ou compensação de que trata o parágrafo 3º do artigo 8º da Instrução Normativa SRF 660/2006, não se encontram os vícios apontados pela manifestante, visto que a citada IN apenas regulamenta a mesma vedação contida no artigo 8º da Lei 10.925/2004, que estabelece que “as pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos da NCM que relaciona, 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 nº 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 se vê a norma legal autoriza unicamente, a dedução do crédito presumido apurado do valor da contribuição devido, não existindo possibilidade de ressarcimento e/ou compensação.

(...)

Ressalvamos que o crédito presumido apurado e reconhecido só pode ser usado como dedução da contribuição devida (que deverá ser analisado em procedimento a parte pela autoridade administrativa), e não poderá ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de ressarcimento, sendo que o seu saldo deve ser controlado durante todo o período de sua utilização.

O crédito básico apurado e reconhecido deve ser usado nas compensações declaradas, constantes dos processos 10660.001327/2005-00 e 10660.001691/2005-61 e das DCOMP's nº 24098.43195.221206.1.3.09-2430 e 02539.75152.290408.1.3.09-9000. Após as compensações, existindo saldo credor, este deve ser ressarcido à empresa.

Pelo exposto, voto pela procedência parcial da manifestação de inconformidade e pelo reconhecimento do direito creditório nos valores constantes do quadro acima, ficando desde já homologada as compensações efetuadas, até o limite de crédito reconhecido.

Considerando o argumento de defesa sobre a eficácia retroativa do artigo 8º, § 3º, inciso II e o art. 11, inciso II da IN SRF n.º 660/2006, entendo que assiste razão à Recorrente.

Não obstante a impossibilidade de análise sobre os fundamentos da defesa quanto à constitucionalidade de lei por incidência da Súmula CARF nº 2, observo que a impossibilidade de gozo do crédito presumido previsto na Lei 10.925/2004 em razão da produção de efeitos retroativos a partir de 01/08/2004, por previsão do artigo 8º, § 3º, inciso II e artigo 11, inciso II, ambos da IN/SRF nº 660, de 2006, esbarra em necessária análise da irretroatividade da norma tributária.

Assim estabelecem os artigos 105 e 106 do Código Tributário Nacional:

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Entendo que não há que se atribuir ao artigo 8º, § 3º, inciso II e artigo 11, inciso II da IN/SRF nº 660/2006 o enquadramento de norma interpretativa passível de permitir a retroatividade de sua vigência, uma vez que, se assim o fosse, a data em questão obrigatoriamente deveria ser a mesma da Lei 10.925/2004, possibilitando apenas esclarecimentos de sua aplicação, sob pena de afronta à hierarquia de normas do Direito.

Segundo o Ilustre Doutrinador Leandro Paulsen³, para a existência da lei interpretativa, esta deve obedecer as seguintes situações:

- a) constituem leis novas e, portanto, como tal devem ser consideradas;*
- b) se meramente esclarecem o sentido de outra anterior, não estarão inovando na ordem jurídica, de maneira que nenhuma influência maior terão, senão de esclarecimento para os agentes públicos e contribuintes, se no seu texto constar a aplicação retroativa à data da lei interpretada;*
- c) esta retroatividade será meramente aparente, vigente que estava a lei interpretada; d) somente subsistirá o preceito supostamente retroativo se a interpretação que der à lei anterior coincidir com a interpretação que lhe der o Judiciário;*
- e) do contrário, havendo qualquer agravação na situação do contribuinte, será considerada ofensiva ao princípio da irretroatividade das leis, merecendo atenção, ainda, o princípio da anterioridade comum ou especial no que diz respeito à criação e majoração de tributos (2014, p. 1.936).*

Da análise do presente caso, concluo que não estão configurados os casos de retroatividade permitido pelo artigo 106 do Código Tributário Nacional, acima já citado.

Vejamos:

A suspensão da incidência da COFINS foi instituída pelo artigo 9º da Lei nº 10.925/2004, que assim dispõe:

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.

O inciso III do artigo 17 previa a produção de efeitos a partir de 1º de agosto de 2004.

Após, com a Lei nº 11.051/2004, publicada em 30.12.2004, o dispositivo em referência passou a vigorar com o seguinte texto:

³ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

Art. 29. Os arts. 1º, 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, passam a vigorar com a seguinte redação:

.....

"Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:

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;

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

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.

§ 1º O disposto neste artigo:

- aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e

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

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal SRF."

Art. 34. Esta Lei entra em vigor na data da sua publicação, produzindo efeitos, em relação:

- ao art. 7º, a partir de 1º de novembro de 2004;

- aos arts. 9º, 10 e 11, a partir do 1º (primeiro) dia do 4º (quarto) mês subsequente ao de sua publicação;

- aos demais artigos, a partir da data da sua publicação. (sem destaque no texto original)

Por outro lado, assim dispõe a IN/SRF n.º 660, de 2006:

Art. 8º Até que sejam fixados os valores dos insumos de que trata o art. 7º, o crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins será apurado com base no seu custo de aquisição.

§ 3º O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo:

II - não poderá ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de resarcimento.

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. (sem destaque no texto original)

Da leitura dos dispositivos acima, é possível constatar que o artigo 11, inciso II da Instrução Normativa em referência inova a vigência prevista pelo artigo 34, inciso III da Lei nº 11.051/2004, acima transcrita.

Neste mesmo sentido se posicionou o Superior Tribunal de Justiça, a exemplo do julgamento ao Recurso Especial nº 1.437.568/SC, de relatoria do Eminentíssimo Ministro Mauro Campbell Marques, cuja Ementa abaixo transcrevo:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVOS. ARTS. 97, VI, 99 e 111, I, DO CTN. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA N. 282/STF. CREDITAMENTO SIMULTÂNEO DO CRÉDITO ORDINÁRIO PREVISTO NO ART. 3º, CAPUT, DAS LEIS NN. 10.637/2002 E 10.833/2003 E DO CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTO NO ART. 8º DA LEI N.º 10.925/2004 POR UMA MESMA AQUISIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO CUMULATIVOS 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 N.º 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 jurídicas cerealistas, transportadoras de leite e agropecuárias que funcionam como intermediárias entre as 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.*
- 2. Impossibilidade de conhecimento do recurso especial em relação aos arts. 97, VI, 99 e 111, I, do CTN, uma vez que os referidos dispositivos não foram enfrentados pelo acórdão recorrido. Ausência de prequestionamento. Súmula nº 282 do Supremo Tribunal Federal.*
- 3. O crédito presumido, que corresponde a um percentual do crédito ordinário, trata de benefício fiscal que traduz verdadeira ficção jurídica, daí a denominação "presumido", pois concedido justamente nas hipóteses previstas no art. 3º, §2º, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, onde não é possível dedução de crédito ordinário pela sistemática não cumulativa, v.g., nas aquisições de insumos de pessoas físicas ou cooperados pessoa física (caput do art. 8º, da Lei n. 10.925/2004) e aquisições de insumos de pessoas jurídicas em relação às quais a lei suspendeu o pagamento das referidas contribuições (§ 1º do art. 8º, da Lei n. 10.925/2004).*
- 4. O crédito presumido é benefício fiscal cujo objetivo é aliviar a cumulatividade nas situações onde não foi possível eliminá-la pela concessão do crédito ordinário. Desse modo, salvo disposição legal expressa, uma mesma*

aquisição não pode gerar dois creditamentos simultâneos para o mesmo tributo a título de crédito presumido e crédito ordinário, sob pena de ser concedida desoneração para além da não-cumulatividade própria dos tributos em exame.

5. *Os arts. 3º, § 3º, I, "a", da IN SRF 636/2006 e 7º, I, da IN SRF 660/2006 condicionaram a existência de crédito presumido à aquisição de produtos com a tributação a título de PIS/PASEP e COFINS suspensa, na forma do art. 9º, da Lei n.º 10.925/2004. A necessidade de suspensão da incidência da contribuição na etapa anterior para possibilitar a fruição do crédito presumido não decorre das referidas instruções normativas, mas sim de interpretação sistemática da legislação que rege o creditamento ordinário e presumido.*

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 n.º 10.925/2004, de forma que as INs SRF n.ºs 636/2006 e 660/2006, ainda que sob o pálio do § 2º do art. 9º da referida Lei n.º 10.925/2004, não poderiam alterar a data de 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 do 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 n.º 636/2006 pela IN SRF n.º 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 n.º 10.925/04. Precedente: REsp n.º 1.160.835/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 23/4/2010.*

8. *Nos termos do art. 17, III, da Lei n.º 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 n.º 10.925/2004, quanto a suspensão da incidência das contribuições ao PIS e à COFINS prevista no art. 9º, da Lei n.º 10.925/2004, produziram efeitos a partir de 1º/8/2004, relativamente às atividades previstas na redação original da Lei n.º 10.925/2004, e a partir de 30/12/2004 em relação às atividades incluídas pela Lei n.º 11.051/2004.*

9. Tendo em vista que o acórdão recorrido reconheceu equivocadamente ao contribuinte o direito ao crédito ordinário pela sistemática não cumulativa no período de 1º/8/2004 a 4/4/2006, não é possível a esta Corte, à mingua de recurso da FAZENDA NACIONAL, afastar o acórdão no ponto, sob pena de incorrer em *reformatio in pejus*.

10. Por outro lado, uma interpretação sistemática da legislação, bem como os princípios da razoabilidade e moralidade não permitem a esta Corte conceder cumulativamente o crédito parcial (crédito presumido) onde já foi equivocadamente reconhecido o crédito total (crédito ordinário) ao contribuinte.

11. Portanto, deve ser reconhecido ao contribuinte o direito ao aproveitamento de créditos presumidos na forma do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 no período de 1º/8/2004 a 4/4/2006 somente em relação às aquisições não abrangidas pelo creditamento ordinário de PIS e COFINS pela sistemática não-cumulativa.

12. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. (sem destaque no texto original)

O posicionamento adotado pelo STJ sobre a matéria é taxativo ao concluir que o artigo 17, III, da Lei nº 10.925/2004 e o artigo 5º da IN SRF 636/2006 estabelecem que tanto o direito ao crédito presumido de que trata o artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, quanto a suspensão da incidência das contribuições ao PIS e à COFINS prevista no artigo 9º, da Lei nº 10.925/2004, produziram efeitos a partir de 01/08/2004, 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.

Observo que consta no Contrato Social que instruiu o pedido o seguinte objeto social:

O objetivo da sociedade continua sendo Comércio, Exportação e Importação de Café, comércio e exportação de produtos agrícolas em geral.

Considerando o enquadramento da atividade que originou o pedido no NCM 09 (café), bem como o fato gerador objeto da autuação ter ocorrido no primeiro trimestre de 2005, entendo que deve ser aplicado o artigo 9º da Lei nº 10.925/2004, acima já transcrito.

Este Tribunal Administrativo já se posicionou no mesmo sentido, a exemplo do v. Acórdão nº 3201-005.093, de relatoria do Ilustre Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, que deu provimento ao recurso da Contribuinte, conforme abaixo reproduzido:

"... apesar da IN SRF 660/06, ter sido publicada apenas em 25/07/06 e as notas fiscais anteriores a essa data, a DRJ apontou que o art. 11 determinou retroação do efeito a partir de 04 abril de 2006, vejamos:

Primeiramente, deve ser destacado que o direito creditório em discussão se refere ao período de apuração 30/06/2006 e a IN SRF nº 660, de 2006, foi publicada em 17 de julho de 2006, o que poderia levar à conclusão equivocada de que os termos e condições disciplinados nessa Instrução Normativa não se aplicariam ao caso em concreto. No entanto, verifica-se que, para as disposições relativas à suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata o art. 2º, os efeitos são produzidos a partir de 4 de abril de 2006, nos termos do inciso I do art. 11 da própria IN SRF nº 660, de 2006. Desse modo, a contribuinte estava obrigada a cumprir todos os termos e condições disciplinados nesta Instrução Normativa para usufruir do benefício da suspensão da incidência de PIS/Cofins sobre as vendas de arroz realizadas no período.

Contudo, verifica-se que a instrução normativa afrontou o poder de legislar, regulamentando fato passado. Nesse sentido:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. PIS. COFINS. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. LEI N° 10.925/2004. INSTRUÇÃO NORMATIVA N°

660/2006. 1. O art. 9º da Lei 10.925/2004, que dispõe sobre a suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a venda de produtos agropecuários, é norma de eficácia contida, condicionando sua aplicabilidade à regulamentação. 2. A Instrução Normativa nº 660, ao determinar como termo "a quo" para produção de seus efeitos a data da publicação da Instrução nº 636, por ela revogada, não só extrapolou o poder delegado na lei de regência da matéria, como alterou a substância desta, incorrendo, por tal razão, em ofensa ao princípio da legalidade. (TRF4, AC 502084392.2018.4.04.9999, PRIMEIRA TURMA, Relator ROGER RAUPP RIOS, juntado aos autos em 30/01/2019)

Com isso é de reconhecer a ilegalidade da aplicação do art. 11 da IN SRF 660/06, que não poderia retroagir a data anterior da publicação, ferindo assim o devido processo legislativo. Restando prejudicado os demais argumentos.

No entanto, devem ser cumpridos os requisitos formais estabelecidos pela IN SRF 636/06 para os fatos geradores a partir da sua vigência. (sem destaque no texto original)

Por tais razões, deve ser dado provimento ao recurso, reformando a decisão recorrida quanto ao efeito retroativo na aplicação do artigo 8º, § 3º, inciso II e o art. 11, inciso II da IN SRF nº 660/2006 sobre o fato gerador em análise.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou provimento ao Recurso Voluntário, para que a Unidade de Origem analise a liquidez e certeza do direito creditório da Recorrente, observando o termo inicial em 1º de agosto de 2004 para a fruição da suspensão prevista no artigo 9º da Lei Federal 10.925/2004.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos