



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.721266/2011-31
ACÓRDÃO	3004-000.100 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MOGIANA ALIMENTOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/05/2006 a 31/12/2006

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS ADQUIRIDOS DE COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL.

Pessoa jurídica que produz mercadorias de origem animal ou vegetal destinadas à alimentação humana ou animal, submetida ao regime de apuração não-cumulativa da Cofins, pode apurar créditos relativos às aquisições de produtos utilizados como insumos, junto a cooperativas, sob a forma de crédito presumido, nos termos em que dispõe o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, observados os limites e condições previstos na legislação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário – Relatora

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Dionísio Carvallhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário, e Rosaldo Trevisan (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº 08-45.842, da **4ª Turma da DRJ/FOR**, proferido em 13 de fevereiro de 2019, que assim relatou o feito:

Em desfavor da pessoa jurídica em epígrafe qualificada, empresa do ramo de fabricação, distribuição e comercialização de produtos, de produção própria ou de terceiros, para alimentação humana e animal, assim como de produtos veterinários e insumos em geral, inclusive importação e exportação desses mesmos produtos, com sede no Estado de São Paulo, foram lavrados, em 13/05/2011, os autos de infração de fls. 3 a 23, constitutivos de créditos tributários relativos ao Programa de Integração Social – PIS e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, apurados pelo regime não cumulativo, considerados devidos para os períodos de apuração (PA) 05/2006 a 12/2006, cujos valores, considerados a multa de ofício vinculada e os juros de mora, na data do lançamento, importaram nos seguintes montantes: PIS, em R\$ 159.718,92 e Cofins, em R\$ 735.675,57.

2. O Auditor-Fiscal responsável pelo procedimento imputou ao sujeito passivo a responsabilidade por insuficiência de recolhimentos em relação aos valores apurados de ofício, quando foram cotejados os valores escriturados a título de desconto de créditos com as notas fiscais de aquisição de insumos de fornecedores cooperativas agropecuárias. Conforme a autoridade fiscal, a empresa descontou créditos em valores superiores ao permitido pela legislação, segundo os valores apurados nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições – Dacon e declarados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF dos períodos autuados.

3. Segundo a autoridade fiscal, no período de 05/2006 a 12/2006, a empresa apurou créditos sobre o valor das aquisições de produtos agrícolas fornecidos por cooperativas em desacordo com a legislação que rege a matéria, qual seja o art. 8º e §§ da Lei nº 10.925, de 2004 e alterações posteriores. Nos termos destes dispositivos é cabível a apuração de crédito presumido sobre os insumos adquiridos de cooperativas, entretanto a alíquota não corresponde ao valor cheio, previsto nos arts. 2º das Leis nº 10.637, de 2002 (PIS – 1,65%) e Lei nº 10.833, de 2003 (Cofins – 7,6%), mas a 35% destas alíquotas. A sistemática de cálculo adotada pela fiscalização consistiu em reduzir a base de cálculo dos créditos, ou seja, aplicar 35% sobre o valor da notas fiscais de aquisição, mantendo as

alíquotas integrais, o que resulta matematicamente no mesmo valor do crédito a descontar autorizado pela Lei.

4. Informa a autoridade fiscal, no Termo de Verificação Fiscal – TVF de fls. 20 a 28, que, no período de apuração 05/2006, a empresa descontou créditos indevidos relativos à aquisição de “farelo de milho desengordurado” adquiridos da cooperativa Integrada Cooperativa Agroindustrial, CNPJ nº 00.993.264/0058-29, no valor total de R\$ 1.108.637,57. Tais aquisições ocorreram nos meses de janeiro a maio de 2006 e, segundo a autoridade fiscal, o contribuinte teria cometido duas infrações no que se refere à apuração de créditos sobre as referidas aquisições: a) nos períodos de apuração de 01/2006 a 05/2006 o contribuinte apurou e descontou os créditos presumidos corretamente, na forma e no limite permitido pela lei, ou seja, sobre 35% do valor das notas fiscais de aquisição, em cada mês; entretanto, entendendo posteriormente que poderia apurar créditos sobre o valor integral das aquisições, calculou novo crédito correspondente à diferença do valor de aquisição de todas as notas fiscais do período de 01/2006 a 05/2006 e descontou suposto crédito integralmente no mês de 05/2006; b) ademais, o desconto do suposto crédito, se o contribuinte a ele tivesse direito, não poderia ter sido efetuado integralmente no período de apuração 05/2006, pois o § 2º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, estabelece que o direito ao crédito só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos no mesmo período de apuração.

5. O cálculo dessa diferença de crédito, segundo a autoridade fiscal, utilizado indevidamente pelo contribuinte, encontra-se demonstrado na Planilha denominada “INTEGRADA DIVERG 052006”, às fls. 161 a 166 destes autos.

6. Informa, ainda, a autoridade fiscal, que a empresa, a partir do período de apuração 05/2006 e até o período de apuração 12/2006, passou a apurar créditos sobre todas as aquisições de insumos adquiridos de cooperativas utilizando como base de cálculo o valor integral das notas fiscais, ou seja, sem atender à prescrição legal que determina a redução na base para 35%. A indevida base de cálculo de créditos sobre aquisições de insumos de diversas cooperativas importa, no período de maio a dezembro de 2006, em R\$ 1.495.711,91, conforme demonstrado na Planilha denominada “RESUMO NF COOPERATIVAS – QUADRO DEMONSTRATIVO RESUMO DA APURAÇÃO”, à fl. 180 dos autos. As notas fiscais estão relacionadas na Planilha denominada “RESUMO NF COOPERATIVAS”, na qual também se demonstrou, mensalmente e por nota fiscal, a base de cálculo utilizada pelo contribuinte, a base de cálculo adotada pela fiscalização e as diferenças apuradas objeto de glosa, às fls. 170 a 179.

7. Ainda, em relação ao período de apuração 12/2006, a fiscalização entendeu que não foram justificados créditos apurados sobre o valor de R\$ 1.750.058,95, tendo sido glosados créditos apurados sobre serviços de locação de pallets, locação de equipamentos de segurança e comunicação, locação de copiadoras e outras aquisições apuradas pela análise das memórias de cálculo de preenchimento dos Dacon, fornecidas à fiscalização.

8. Em resumo, no item 4 do TVF, a autoridade fiscal explica as glosas de créditos efetuada, da seguinte forma:

a) 05/2006: diferença a maior na base de cálculo dos créditos, no valor de R\$ 1.108.637,57;

b) 12/2006: diferença a maior na base de cálculo dos créditos, no valor de R\$ 1.750.058,95; e c) 05/2006 a 12/2006: glosa de “créditos presumidos” por falta de aplicação do redutor de 35% (base de cálculo no valor de R\$ 1.495.711,91)9. O contribuinte tomou ciência dos autos de infração e do Termo de Encerramento da ação fiscal em 17/05/2011 e ofereceu impugnação parcial ao lançamento em 15/06/2011. A peça impugnatória foi juntada aos autos às fls. 200 a 214. A impugnante reconheceu serem devidas as contribuições lançadas de ofício para o período de apuração 12/2006, na parte de que tratam os itens 3.3 e 3.4 do Termo de Verificação Fiscal (item 7 e alínea b do item 8 deste relatório). Tais débitos foram apartados e transferidos para o processo administrativo nº 10830-000071/2014-05, conforme o Termo de Transferência de Crédito Tributário, à fl. 235 destes autos e foram objeto de pedido de parcelamento. Entretanto, em relação às contribuições exigidas nos termos das alíneas a e c do item 8 deste relatório, a impugnante não concordou com a exigência.

10. Em suas razões de defesa a impugnante alega que, em razão do regime de apuração não cumulativo a que está sujeita a empresa, as Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, assegura-lhe o direito ao desconto de crédito sobre a aquisição de insumos de pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, das quais adquire farelo de soja, milho e farelo de milho, sorgo em grãos, entre outros insumos, para a fabricação de produtos destinados à alimentação humana e animal. Sobre tais aquisições a impugnante afirma poder apurar créditos aplicando as alíquotas normais ou “cheias”, quais sejam, 1,65% para o PIS e 7,6% para a Cofins. Além dessa regra geral, que lhe asseguraria o direito a créditos ordinários, teria direito ao desconto dos chamados “créditos presumidos” de que trata o art. 8º da Lei nº 11.051, de 2004 (sic), nas aquisições de pessoas físicas e cooperados pessoas físicas, sobre as quais não ocorre incidência das referidas contribuições.

11. Após colacionar o texto legal a que se apegua, qual seja, na verdade o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, com a redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, a impugnante sustenta a seguinte defesa:

Para o deslinde da controvérsia travada nestes autos, é fundamental que se mantenha destacada a existência de expressa autorização legal que assegura o aproveitamento dos (i) créditos ordinários calculados sobre as aquisições de produtos de pessoas jurídicas e cooperativas, assim como o registro de (ii) crédito presumido específico sobre determinadas operações que, nos termos da Lei, deve ser calculado "sobre o valor dos bens (utilizados como insumos na produção de bens ou produtos destinados a vendas1) adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física", mediante a aplicação de alíquota correspondente ao percentual de 35% sobre as alíquotas básicas (1,65% e 7,6%).

12. Defende a impugnante que, sobre as aquisições realizadas de cooperativas, a empresa teria direito aos créditos ordinários, aplicando-se sobre o valor das notas fiscais as alíquotas básicas (1,65% para o PIS e 7,6% para a Cofins), sem qualquer redução, nos termos em que assegurado pelos arts. 3º, inc. II das Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003. Segundo seu entendimento, a redução para 35% das alíquotas básicas seria imposta apenas nas aquisições de insumos adquiridos de pessoas físicas ou cooperados pessoas físicas, dado o fato de não incidir as referidas contribuições sobre tais vendedores.

13. Alega a impugnante, portanto, que a autoridade fiscal procedeu a uma indevida requalificação dos seus fornecedores, ao dar às cooperativas de produção agrícola (pessoas jurídicas) a mesma sistemática de apuração de créditos que se aplica nas aquisições de insumos de pessoas físicas. Agindo assim a autoridade fiscal teria glosado os créditos básicos ou ordinários e concedido apenas os créditos presumidos sobre todas as aquisições que a empresa realizou de seus fornecedores cooperativas.

14. Afirma que o raciocínio da autoridade fiscal seria coerente caso não houvesse incidência das contribuições nas vendas efetuadas pelas cooperativas, segundo a tese pela qual as cooperativas apenas repassam os produtos adquiridos de seus cooperados pessoas físicas e, na verdade, não realizariam operação de venda propriamente dita. Assim, restariam explicadas as razões da não incidência das contribuições sobre as vendas realizadas pelas cooperativas, ou seja, pela falta da materialidade do fato gerador.

15. Assegura a impugnante, entretanto, que não é assim que pensa a administração tributária para o “lado do débito”, pois coloca a “cooperativa” como pessoa jurídica sujeita à incidência dessas contribuições, a teor do próprio art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, que cita, realçando o início do caput, da forma a seguir reproduzida.

“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...”

16. Segundo tal raciocínio, as sociedades cooperativas são pessoas jurídicas sujeitas à incidência das contribuições para o PIS e para a Cofins tanto quanto as demais pessoas jurídicas, motivo pelo qual a lei lhes concedeu o direito ao crédito presumido. Portanto, estando sujeitas à incidência das referidas contribuições, as empresas que delas adquirirem insumos gozam do direito aos créditos básicos ou ordinários e não apenas a créditos presumidos. Afirma textualmente:

Ao assegurar "crédito presumido" para as aquisições dos produtos listados para todas as pessoas jurídicas, "inclusive cooperativas", está a lei pressupondo a incidência na saída dos produtos, tanto que o texto legal se completa com a mensagem inequívoca de que "as pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, (...) 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 adquiridos".

17. Afirma que foi com base nesse entendimento que a empresa, que havia apurado, inicialmente, para os meses de janeiro a abril de 2006, apenas créditos presumidos nas aquisições de cooperativas, ao perceber o equívoco, refez a apuração de tais créditos no mês de maio e aplicou a regra geral, apurando o crédito ordinário integral, inclusive dos meses anteriores, como permitiria a lei.

18. Quanto ao período no qual se pode descontar os créditos, a impugnante refuta o entendimento da autoridade fiscal, amparado no art. 8º, § 2º da Lei nº 10.925, de 2004, segundo o qual "O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003." Neste aspecto, quanto à utilização dos créditos, ainda que apurados em meses anteriores, a impugnante afirma ser possível descontar inteiramente no mês de maio de 2006, tendo em vista regra assegurada no § 4º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, que diz que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

19. Alega, ainda, que se mantida a exigência, seja afastada a incidência de juros de mora sobre as multas de ofício, afirmando que a legislação dispõe que os juros moratórios incidem apenas sobre os débitos decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, ou seja, sempre sobre receitas esperadas pela Fazenda Pública.

20. Por fim, requer a impugnante que a sua defesa seja acolhida a fim de que seja determinado o restabelecimento integral das glosas indevidamente efetuadas e cancelada a exigência constituída pelo lançamento de ofício, por força das razões acima apresentadas.

A Turma Julgadora *a quo*, por unanimidade de votos, concluiu por "**JULGAR PROCEDENTE** o lançamento", em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/2006 a 31/12/2006

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS ADQUIRIDOS DE COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL.

Pessoa jurídica que produz mercadorias de origem animal ou vegetal destinadas à alimentação humana ou animal, submetida ao regime de apuração não-cumulativa da Cofins, pode apurar créditos relativos às aquisições de produtos utilizados como insumos, junto a cooperativas, sob a forma de crédito presumido,

nos termos em que dispõe o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, observados os limites e condições previstos na legislação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/05/2006 a 31/12/2006

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS ADQUIRIDOS DE COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL.

Pessoa jurídica que produz mercadorias de origem animal ou vegetal destinadas à alimentação humana ou animal, submetida ao regime de apuração não-cumulativa do PIS, pode apurar créditos relativos às aquisições de produtos utilizados como insumos, junto a cooperativas, sob a forma de crédito presumido, nos termos em que dispõe o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, observados os limites e condições previstos na legislação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/05/2006 a 31/12/2006

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INSUFICIÊNCIA DE CONFISSÃO E PAGAMENTO.

São passíveis de lançamento de ofício as contribuições para o PIS e Cofins apurados pela autoridade administrativa com base nos livros e documentos contábeis e fiscais, quando o sujeito passivo proceder à sua apuração e confissão em desacordo com a legislação de regência. No caso, as inexatidões no preenchimento do Demonstrativo de Apuração das Contribuições - Dacon que implicaram na incorreta confissão dos débitos na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, bem como na insuficiência do pagamento das contribuições devidas, devem ser apuradas e objeto de correta constituição por meio de auto de infração.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE DE NORMAS.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Em Recurso Voluntário o Contribuinte se insurge quanto ao **“EQUIVOCADO ENTENDIMENTO DA DRJ/FOR QUANTO À SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DE PIS/COFINS NA VENDA DOS INSUMOS POR COOPERATIVA”**, acrescentando á argumentação trazida em Impugnação a não auto-aplicabilidade da suspensão prevista no art. 9º da Lei 10.925/04 para as vendas realizadas pelas cooperativas agropecuárias.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Tatiana Josefovicz Belisário**, Relatora

O Recurso Voluntário é próprio e tempestivo, conforme fls. 263 e 265 e esclarecimentos do tópico de tempestividade do Recurso Voluntário. Portanto, dele tomo conhecimento.

O seguinte trecho do acórdão recorrido resume com precisão a controvérsia aqui examinada:

22. Restou discutida neste processo a possibilidade de o contribuinte apurar créditos básicos (ou ordinários), previstos no art. 3º, inciso II, das Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, sobre as aquisições de insumos utilizados na produção de produtos destinados à alimentação humana ou animal. Tais insumos foram adquiridos de cooperativas de produção agrícola ou agroindustrial. Entendeu a autoridade fiscal que, nestas operações, a empresa se sujeita ao regramento especial inaugurado pelo art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, segundo o qual o contribuinte deve apurar crédito presumido, cuja alíquota ficou reduzida para 35% das alíquotas básicas previstas no artigo 2º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003. Assim, a autoridade fiscal glosou os créditos que foram apurados sobre 65% do valor das notas fiscais de aquisição do período de janeiro a maio de 2006 (descontados integralmente no mês de maio de 2006), bem como do período de maio a dezembro de 2006 (descontados em cada um destes meses).

23. A impugnante refuta a tese adotada pela autoridade fiscal, firmada no entendimento segundo o qual às aquisições de insumos de sociedades cooperativas, realizadas pela empresa, não se aplicam tal regramento, mas a regra geral que dispõe sobre a apuração e utilização dos créditos básicos prescritos no art. 3º, inciso II das Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003. Segundo alega, o crédito presumido é aplicável somente nas aquisições realizadas diretamente de pessoas físicas, nos termos do caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

24. Para sustentar seu entendimento, reproduz o caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em cujo texto estaria disposto que o crédito presumido restringir-se-ia às aquisições de pessoas físicas. Sendo as cooperativas pessoas jurídicas e, ademais, sujeitas à incidência das contribuições para o PIS e Cofins, conforme defendido às fls. 208 e 209 da impugnação, não haveria óbices para o aproveitamento dos créditos básicos, ou seja, pelas alíquotas “cheias”.

O acórdão da DRJ concluiu que assistiria razão à Fiscalização, sob dois fundamentos.

O primeiro deles é no sentido de que a regra geral que permite o aproveitamento de crédito sobre a aquisição de insumos na apuração não cumulativa do PIS e da Cofins - art. 3º, inciso II das Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003 – é afastado pelo §2º, II do mesmo dispositivo, que veda o direito ao crédito sobre a “aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição”.

No caso, os insumos em questão, por força do art. 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, estão sujeitos à regra de suspensão:

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

[...]

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.(grifei)

Nada obstante, prossegue a decisão recorrida, no segundo fundamento da sua decisão, que, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, é excepcionalmente permitido o direito à apuração e utilização de créditos nas aquisições de insumos, de cooperativas, pela sistemática de apuração de créditos presumidos, que, inclusive, a Recorrente vinha adotando até o mês de abril de 2006.

Em seu recurso, o Contribuinte insiste que as Cooperativas Agropecuárias estavam sujeitas à incidência integral das contribuições ao PIS e à Cofins, como qualquer pessoa jurídica e que, portanto, o direito ao seu crédito, na condição de adquirente, não poderia ser limitado à alíquota presumida, aplicável apenas às pessoas físicas, que não estão sujeitas à tal cobrança.

Afirma que a norma de suspensão estabelecida pelo art. 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, que dispunha estarem sujeitas à suspensão das contribuições as vendas realizadas por cooperativas não seria auto-aplicável e que só passou a ter eficácia a partir da edição da Instrução Normativa da SRF nº 660/2006.

Assim, defende que, como nas Notas Fiscais de aquisição das mercadorias não constava a “a expressão *“Venda efetuada com suspensão da contribuição para PIS/PASEP e da COFINS”*, deve-se compreender que tais operações não foram realizadas com suspensão e que, portanto, devem gerar crédito integral para o adquirente.

A matéria não é nova neste CARF, sendo hoje pacificada a jurisprudência no sentido de que a regra de suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004 é auto-aplicável e, portanto, prescinde de qualquer regulamentação para que pudesse produzir efeitos:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

VENDAS COM SUSPENSÃO. PRODUTOS IN NATURA. ART. 8º DA LEI Nº 10.925/2004. EFICÁCIA DESDE 1º DE AGOSTO DE 2004, NOS TERMOS DO ART. 17, III DA MESMA LEI.

Nos termos do art. 17, III, da Lei nº 10.925/2004, aplica-se desde 1º de agosto de 2004 a suspensão da incidência da COFINS prevista no art. 8º da Lei nº 10.925/2004. Por isso, a regulamentação infralegal reservada à Secretaria da Receita Federal (IN SRF nº 636/2006) não tem a prerrogativa de deslocar o início de vigência.

(Acórdão nº 9303-015.903, 10 de setembro de 2024, Rel. Semíramis de Oliveira Duro)

Do referido voto extraio a fundamentação:

A discussão restringe-se à determinação da data a partir da qual passou a ter eficácia o art. 9º da Lei nº 10.925/2004 (e alterações da Lei nº 11.051/2004, publicada em 30/12/2004), que criou hipóteses de suspensão da incidência PIS/COFINS nas vendas de produtos e insumos da atividade agropecuária, nos termos e condições estabelecidos pela Receita Federal.

Confira-se a evolução legislativa do tema:

Lei nº 10.925/2004

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos Capítulos 2 a 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 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, 09.01, 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, todos 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 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 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.

Art. 9º A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS fica suspensa na hipótese de venda dos produtos in natura de origem vegetal, classificados nas posições 09.01, 10.01 a 10.08, 12.01 e 18.01, todos da NCM, efetuada pelos cerealistas que exerçam cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar os referidos produtos, por pessoa jurídica e por cooperativa que exerçam

atividades agropecuárias, para pessoa jurídica tributada com base no lucro real, nos termos e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal.

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

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

II de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

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

§ 1º O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

I aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal SRF. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004) (...)

Art. 17. Produz efeitos:

(...)

III a partir de 1º de agosto de 2004, o disposto nos arts. 8º e 9º desta Lei; Instrução Normativa nº 636/2006 (Publicada em 04/04/2006)

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

Art. 5º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de agosto de 2004.

Instrução Normativa nº 660/2006 (Publicada em 25/07/2006)

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

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

I- em relação à suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata o art. 2º, a partir de 4 de abril de 2006, data da

publicação da Instrução Normativa nº 636, de 24 de março de 2006, que regulamentou o art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004; e II- em relação aos arts. 5º a 8º, a partir de 1º de agosto de 2004.

Art. 12. Fica revogada a Instrução Normativa SRF nº 636, de 2006.

A Receita Federal regulamentou a referida suspensão, nos termos do §2º do art. 9º da Instrução Normativa SRF nº 636, de 24/03/2006, que entrou em vigor na data de sua publicação 04/04/2006, mas produzia efeitos desde 1º de agosto de 2004, em consonância ao disposto no art. 17 da Lei.

Ocorre que, posteriormente, essa Instrução Normativa foi revogada pela IN SRF nº 660/2006, a qual dispôs que a suspensão das contribuições produziria efeitos a partir de 04/04/2006, data da publicação da primeira regulamentação (Instrução Normativa SRF nº 636/2006).

Contudo, a própria Lei nº 10.925/2004 determinou que o referido benefício produziria efeitos a partir de 1º de agosto de 2004. Estando perfeitamente definida a data do início da suspensão pela Lei, é certo que a regulamentação reservada à Receita Federal, nos termos do §2º do art. 9º da Lei, não dizia respeito a esse aspecto. Nesse sentido, a primeira regulamentação da suspensão dada pela Instrução Normativa SRF nº 636/2006, já tinha reconhecido a sua produção de efeitos retroativa, a partir de 1º de agosto de 2004.

Em suma, nos termos do art. 17, III, da Lei nº 10.925/2004, aplica-se desde 1º de agosto de 2004 a suspensão da incidência da COFINS prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004, que atinge a venda de produtos in natura. Por isso, a regulamentação infralegal reservada à Receita Federal (IN SRF nº 636/2006), nos termos do §2º do art. 9º da referida Lei, não tem a prerrogativa de deslocar o início de vigência.

Esta Turma enfrentou a matéria recentemente:

Acórdão 9303- 014.749, j. 12 de março de 2024, relator Alexandre Freitas Costa ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)Período de apuração: 01/08/2004 a 31/12/2004VENDA DE PRODUTOS IN NATURA. SUSPENSÃO. ART. 9º DA LEI Nº 10.925/2004. EFICÁCIA DESDE 1º DE AGOSTO DE 2004, NOS TERMOS DO ART. 17, III DA MESMA LEI.

Nos termos do art. 17, III, da Lei nº 10.925/2004, aplica-se desde 1º de agosto de 2004 a suspensão da incidência da COFINS que atinge a venda de produtos in natura prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004.

Dentre a permissão legal para tratar dos “termos e condições” para a aplicação da suspensão da incidência das contribuições PIS e COFINS conferida à Secretaria da Receita Federal pelo art. 9º, §2º da Lei n.º 10.925/04, com a redação dada pela Lei n.º 11.051/04, não se encontra a permissão para alterar o início da vigência, estabelecida no art. 17, III da Lei

n.º 10.925/04, da suspensão da incidência da COFINS prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004.

Dessa forma, não é permitido o creditamento integral do PIS e da COFINS na época dos fatos geradores discutidos.

No mesmo sentido:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/04/2006

SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS. ART. 9º DA LEI N.º 10.925/2004. INÍCIO DA EFICÁCIA EM 01 DE AGOSTO DE 2004.

Nos termos do art. 17, inciso III da Lei n.º 10.925/2004 e da Instrução Normativa n.º 636/2006, a suspensão da incidência das contribuições para o PIS e a COFINS de que trata o art. 9º da mesma Lei tem sua eficácia a partir de 01 de agosto de 2004. (...)

(Acórdão nº 9303-008.231, 19 de março de 2019, Rel. Vanessa Marini Cecconello)

(...)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

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

VENDAS COM SUSPENSÃO. ARTIGO 9º DA LEI 10.925/2004. APLICAÇÃO. INÍCIO DA EFICÁCIA EM 01 DE AGOSTO DE 2004.

A suspensão da incidência da COFINS de que trata o artigo 9º da Lei nº 10.925/2004 tem a sua eficácia a partir de 01 de agosto de 2004.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 31/01/2005 a 31/12/2005

VENDAS COM SUSPENSÃO. ARTIGO 9º DA LEI 10.925/2004. APLICAÇÃO. INÍCIO DA EFICÁCIA EM 01 DE AGOSTO DE 2004.

A suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/PASEP de que trata o artigo 9º da Lei nº 10.925/2004 tem a sua eficácia a partir de 01 de agosto de 2004.

(Acórdão nº 3102-002.662, 23 de julho de 2024, rel. Joana Maria de Oliveira Guimarães)

No que toca ao segundo ponto levantado pela Fiscalização, atinente ao fato de que no mês de maio de 2006 a Recorrente teria indevidamente se apropriado de forma acumulada e extemporânea da diferença entre o crédito presumido e o crédito integral relativo aos meses de apuração de janeiro a maio de 2006, tenho que a referida questão perde objeto com a própria impossibilidade de apropriação desta diferença.

Ainda que assim não o fosse, a apropriação dos valores relativos a janeiro a março de 2006 (período de apuração correspondente ao primeiro trimestre de 2006) diretamente na apuração, sem a correspondente retificação da DACON, encontraria vedação na recente Súmula CARF nº 231:

SÚMULA CARF Nº 231

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 05/09/2025 – vigência em 16/09/2025

O aproveitamento de créditos extemporâneos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS exige a apresentação de DCTF e DACON retificadores, comprovando os créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes.

Acórdãos Precedentes: 9303-011.780, 9303-013.263, 9303-014.081.

Por fim, quanto ao tópico do Acórdão recorrido que trata dos “JUROS SOBRE A MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO”, destaco que não houve insurgência específica no Recurso Voluntário.

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário