



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.722742/2011-82
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-010.611 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2022
Recorrente COOPERATIVA CENTRAL OESTE CATARINENSE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

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

**SUSPENSÃO. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI 10.925/04. INÍCIO DE
VIGÊNCIA. 23 DE JULHO DE 2004.**

O artigo 141 do CTN determina que apenas a lei pode criar hipóteses de suspensão de crédito tributário. Assim, a Instrução Normativa 660/06 em nada afeta a vigência da lei 10.925/04. A partir de 23 de julho de 2004, as operações descritas no artigo 8º da Lei 10.925 estão sujeitas à suspensão das contribuições e, em contraponto, os adquirentes destas mercadorias fazem jus ao crédito presumido, apenas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Marcos Antonio Borges (suplente convocado(a)), Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Ronaldo Souza Dias (Presidente). Ausente a Conselheira Fernanda Vieira Kotzias.

Relatório

1.1. Por bem descrever os fatos, adoto como relatório àquele proferido pelo Órgão Julgador de Piso:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade apresentada em face do indeferimento do Pedido de Ressarcimento (PER de nº 35557.60975.310709.1.1.09-5533), no valor de R\$ 2.230.605,27, de créditos de Cofins não cumulativa do 3º trimestre de 2004 vinculados às receitas de exportação.

No Despacho Decisório de nº 178, emitido em 01/03/2012, a autoridade fiscal explica que constatou que o crédito pleiteado já foi analisado no processo nº 13982.000094/2005-75.

Relata que, intimada a explicar o motivo desse PER, a manifestante esclareceu o seguinte:

De fato, a requerente apresentou em data de 10/02/2005 pedido de ressarcimento de saldo credor de Pis não-cumulativo – Exportação, relativo ao 3º trimestre de 2004, cuja solicitação é objeto do processo nº 13982-000.094/2005-75. Referido pedido já foi apreciado pela autoridade administrativo, tendo sido emitido em data de 18/12/2008 o Despacho Decisório nº 2087/2008 – DRF/JOA (vide cópia em anexo).

Ocorre que no trimestre em questão, a requerente adquiriu de cerealistas, pessoas jurídicas com atividade agropecuária e cooperativas de produção agropecuária milho, suínos, leitões, aves, pintos de um dia, ovos incubáveis, carne bovina, leite e laranjas, os quais foram utilizados, respectivamente, como insumos (matéria-prima) na fabricação de produtos derivados do abate e industrialização do leite e na fabricação de suco de laranja.

Tais insumos foram adquiridos com a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS e a COFINS prevista no art. 9º da Lei 10.925, de 23 de julho de 2004, regulamentada pela SRF através da Instrução Normativa SRF nº 636, de 24 de março de 2006.

Em decorrência desse tratamento (suspensão do PIS e COFINS na venda) requerente creditou-se do crédito presumido – atividades agroindustriais, previsto no art. 8º da lei nº 10925, de 23 de julho de 2004, no valor correspondente a 60% (sessenta por cento) e 35% (trinta e cinco por cento), das alíquotas das aludidas contribuições, conforme o caso, em substituição aos créditos ordinários.

Não obstante, a Instrução Normativa SRF nº 636, de 24 de março de 2006, que regulamentou o art. 9º da Lei nº 10925/2004, com efeitos retroativos a 1º de agosto de 2004, foi revogada pela Instrução Normativa SRF nº 660, de 17 de julho de 2006.

A IN/SRF nº 660/2006, estabeleceu que a suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS e da COFINS prevista no art. 9º da Lei nº 10925/2004 é aplicável apenas a partir de 04 de abril de 2006, e não mais a partir de 1º de agosto de 2004, como previa a IN/SRF nº 636/2006.

Noutras palavras, segundo o disposto no art. 11 da IN/SRF nº 660/2006, no período de 1º de agosto de 2004 a 03 de abril de 2006, não era aplicável à *suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS e da COFINS prevista no art. 9º da Lei nº 10925/2004*.

Por conseguinte, os bens adquiridos pela requerente (milho, suínos, leitões, aves, pintos de um dia, ovos incubáveis, carne bovina, leite e laranjas), sujeitos à tributação integral no período de 01/08/2004 a 03/04/2006, e que correspondem às hipóteses de crédito do art. 3º das Leis nº 10637/2002 e 10833/2003 geram direito a desconto de créditos integrais (ordinários) e não apenas de crédito presumido.

Como no período inicial de saldo credor do PIS não-cumulativo – Exportação relativo ao 3º trimestre de 2004 (Processo nº 13982-000093/2005-21) a requerente havia descontado apenas o crédito presumido, efetuou o cálculo da diferença entre o valor do crédito presumido agroindustrial e os créditos integrais incidentes sobre mencionados insumos e formulou pedido de restituição complementar, o qual foi formalizado através de PER/DCOMP em apreço.

Portanto, trata-se de pedido complementar de crédito (diferença entre o crédito presumido e o crédito integral). Daí o motivo pelo qual foram suscitados dois pedidos de ressarcimento para o mesmo período de apuração.

Assim, em análise ao esclarecido, a autoridade *a quo* decidiu pelo indeferimento do pleito. Explica que a RFB já se manifestou em diversas oportunidades, no sentido de se entender que há vinculação entre a concessão do crédito presumido nas aquisições de pessoa jurídicas e a suspensão da exigibilidade das contribuições para as empresas vendedoras, ou seja, ligação entre os arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004, de modo que o crédito presumido somente poderia ser concedido caso a venda ocorresse com suspensão.

Afirma que, como a suspensão entrou em vigor em 04/04/2006, data de publicação da IN SRF nº 636/2006, não se poderia falar em cálculo do crédito presumido nas aquisições de pessoas jurídicas realizadas entre 01/08/2004 e 03/04/2006. Aduz que nesse período não produziu efeitos a norma concessiva da suspensão, razão pela qual as receitas das vendas estavam sujeitas ao pagamento das contribuições. Aduz que, assim, havendo pagamento das contribuições nas vendas dos produtos, seria aplicável a essas aquisições a regra geral de desconto de créditos, que é a prevista no art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. Relata, entretanto, que a contribuinte não assumiu o ônus da tributação nas aquisições de insumo efetuadas, não subsistindo direito ao crédito básico.

Na sequência, no tópico **“Das inconsistências e/ou ajustes necessários identificados na análise do período”**, aduz que o ônus da prova, em pedidos de ressarcimento, é dos sujeitos passivos. Diz que é dever dos contribuintes acostar aos autos todos os documentos e esclarecimentos necessários à comprovação do direito creditório pleiteado.

Após, no tópico **“Da impossibilidade de uso dos créditos, princípio da não cumulatividade”** esclarece que, em resposta à intimação, a contribuinte afirmou que os insumos foram adquiridos com a suspensão da incidência das contribuições PIS e Cofins, previstas no art. 9º da Lei nº 10.925/2004, razão pela qual se creditou de créditos presumidos em substituição aos créditos ordinários.

Explica que não era possível à época adquirir bens ou serviços sem a incidência das contribuições, uma vez que tal benefício fiscal passou a ser regulado somente a partir de abril de 2006, com a publicação da IN SRF nº 636/2006.

Afirma que a contribuinte não sofreu a incidência tributária que deveria ter incidido sobre as ditas operações, de modo que não haveria como calcular créditos sobre tais aquisições.

Disserta sobre o princípio da não cumulatividade, concluindo que, como a aquisição não foi tributada, não há tributo a ser eliminado para se evitar a incidência cumulativa.

Por fim, informa que, mesmo que se admitisse os créditos pretendidos pela interessada, ainda assim não seria possível a sua fruição por dois motivos: 1) parte dos insumos (laranja em fruta – NBM 0805.1000) se submetem à “alíquota zero”, portanto, impedindo a tomada de créditos; 2) parte dos créditos correspondem a aquisições de insumos, bens e serviços anteriores à opção pelas contribuições não cumulativas (PIS e Cofins) que se deu em 01/08/2004, também sem possibilidade da apuração de créditos.

Esclarece que foi com a edição da Lei nº 10.865, de 2004, que alterou o inciso VI do art. 10 da Lei nº 10.833/2003, com vigência a partir de 1º/08/2004, que se permitiu que as sociedades cooperativas de produção agropecuária optassem pela não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins.

Na sequência, demonstra as glosas realizadas de aquisições de laranjas em frutas e das aquisições que a interessada efetuou antes de 01/08/2004.

Em conclusão, o crédito foi totalmente indeferido.

Cientificada em 13/04/2012, a contribuinte apresentou, em 11/05/2012, a manifestação de inconformidade, a seguir sintetizada.

Alega que a suspensão da incidência do PIS/Cofins foi instituída pelo art. 9º da Lei nº 10.925/2004, posteriormente alterada pelo art. 29 da Lei nº 11.051/2004. Argumenta que a suspensão da incidência das contribuições se aplicaria nas condições estabelecidas pela RFB, que foi feita pela IN SRF nº 636/2006.

Relata que tal instrução normativa foi revogada pela IN SRF nº 660, de 2006, que determinou (inc. I do art. 11) a aplicação retroativa dos seus efeitos em relação à suspensão da incidência do PIS/Pasep e da Cofins, a partir de 04 de abril de 2006.

Entende que somente a partir de 04/04/2006 é que se tornou possível efetuar vendas com a referida suspensão, de modo que é correto o entendimento de que, não se aplicando a suspensão no período anterior 04/04/2006, as operações eram tributadas e geravam, em consequência, o direito ao crédito do PIS/Cofins.

Afirma que esse é o entendimento da RFB, conforme Solução de Consulta nº 214, de 1 de junho de 2009, da Superintendência da Receita Federal da 9ª Região.

Conclui que faz *jus* aos créditos integrais relativos aos produtos adquiridos de pessoas jurídicas e de cooperativas de produção agropecuária e que correspondem às hipóteses de crédito do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 entre o início da produção de efeitos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 (01/08/2004) e da publicação da IN SRF nº 636/2006 (04/04/2006), nos termos das orientações emanadas pelos órgãos consultivos da Receita Federal.

1.2. A DRJ de Curitiba manteve o indeferimento do crédito em Acórdão com a seguinte ementa:

SUSPENSÃO. NÃO APLICABILIDADE. CRÉDITO BÁSICO. IMPOSSIBILIDADE.

No período entre a publicação da Lei nº 10.925/2004 (01/08/2004) e da IN SRF nº 636/2006 (04/04/2006), as vendas efetuadas com o benefício da suspensão não geram o direito à apuração do crédito, uma vez que não houve o pagamento do tributo na aquisição dos bens.

1.3. A **Recorrente**, então, reitera o quanto descrito em Inconformidade no recurso a esta Casa.

Voto

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2.1. A história é bem simples e pode ser assim resumida: Os fornecedores da **Recorrente** a partir da publicação da Lei 10.925/04 passaram a vender produtos a esta última com suspensão da exigibilidade das contribuições sendo que a **Recorrente** regularmente creditou-se de crédito presumido destas aquisições. (Bem) Posteriormente, a Receita Federal editou a Instrução Normativa 660/06, que regulamentou o crédito presumido da Lei 10.925/04, fixando vigência a partir de 04 de abril de 2006. À reboque, a Solução de Consulta DISIT 9/2006 esclareceu que:

No período entre a publicação da Lei nº 10.925/2004 (01/08/2004) e da IN SRF nº 636/2006 (04/04/2006), podem ser descontados créditos integrais relativos aos produtos adquiridos indevidamente com suspensão e que correspondam às hipóteses de crédito do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, independentemente da regularidade fiscal do fornecedor. As vendas efetuadas indevidamente com suspensão, no mesmo período, devem ser revistas, com o lançamento a débito da COFINS e eventual pagamento do saldo devedor.

2.2. Assim, a **Recorrente** neste processo pretende o ressarcimento da diferença entre o crédito presumido e o crédito básico das contribuições recolhidas entre 1º de agosto de 2004 e 04 de abril de 2006 – o que lhe foi negado pela fiscalização vez que, nas operações anteriores, não foi recolhido qualquer tributo.

2.3. Mais simples que a história é a solução da questão. O artigo 141 do CTN determina que apenas a **lei** pode criar hipóteses de suspensão de crédito tributário. Assim, a **INSTRUÇÃO NORMATIVA 660/06 EM NADA AFETA A VIGÊNCIA DA LEI 10.925/04**. A partir de 23 de julho de 2004, as operações descritas no artigo 8º da Lei 10.925 estão sujeitas à suspensão das contribuições, e não é uma norma regulamentar - ou a vontade das partes em recolher ou não os tributos - que iria (ou vai) afetar a vigência da Lei – como dito em inúmeros e inúmeros precedentes desta Turma exatamente sobre a mesma suspensão.

2.4. Prejudicado o pedido de **CORREÇÃO DOS CRÉDITOS PELA SELIC**.

3. Pelo exposto, admito, porquanto tempestivo e conheço do Recurso Voluntário negando-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto

