



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.721992/2013-48
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-010.510 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de dezembro de 2021
Recorrente SPERAFICO AGROINDUSTRIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

**SUSPENSÃO. AGRONEGÓCIO. REQUISITOS LEGAIS.
CUMPRIMENTO.**

Demonstrada tratar-se de venda de insumos (trigo, soja e milho à granel), destinado a alimentação humana ou animal (para indústria alimentícia, agroindustrial, pecuaristas e avicultores) por pessoa jurídica que exerce atividade agropecuária (plantio dos produtos que vende) inexorável a suspensão das contribuições, independentemente de declarações ou indicação em nota fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar 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: Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Ronaldo Souza Dias (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente o conselheiro Mauricio Pompeo da Silva.

Relatório

1.1. Trata-se de auto de infração complementar por não recolhimento de PIS e da COFINS apurados entre 2007 e 2009.

1.2. No auto de infração lavrado no processo 10935.720131/2012-61 (do qual este é complementar) a fiscalização aponta uma série de irregularidades, dentre as quais as seguintes - relativas às saídas com suspensão das contribuições:

1.2.1. Vendas para pessoas físicas e para pessoas jurídicas tributadas pelo SIMPLES e pelo Lucro Presumido, em que as saídas não gozam de suspensão;

1.2.2. Ausência de descrição de suspensão das contribuições em Nota Fiscal, falta de declaração/declaração que não cumpre os requisitos descritos no art. 4º § 1º da IN SRF 660/06 (emitidas após a operação de venda), o que leva ao afastamento da suspensão.

1.3. A **Recorrente** apresentou então Impugnação em que destacou:

1.3.1. Divergência entre os valores apurados em Anexo e no auto de infração;

1.3.2. A legislação de regência não fixa como requisito ao gozo da suspensão a emissão de declaração anteriormente a operação de venda.

1.4. Após receber a primeira impugnação a DRJ de Curitiba determinou a baixa dos autos para a unidade de origem *“explicar as divergências de valores apontadas, entre os Anexos V e VI e o Termo de Constatação e Intimação Fiscal e determinar qual dos valores deve ser considerado (adicionado) nas bases de cálculo das contribuições, justificando, se for o caso, as Saídas com Suspensão não Comprovadas que deixaram de ser especificadas no Termo de Constatação e Intimação Fiscal” e “realizar nova apuração mensal das contribuições, considerando as alterações nos valores das Receitas de Exportação Não Comprovadas, se for o caso, e nos valores das Saídas Suspensas Não Comprovadas”*.

1.5. Em resposta à determinação da DRJ a unidade de origem refez a apuração mensal e chegou a um novo débito mensal vinculado com as contribuições declaradas como suspensas (em especial aquelas operações em que não há destaque da suspensão na nota fiscal e que as declarações emitidas pelos adquirentes são posteriores à operação de venda). Entretanto, por entender impossível a retificação do cálculo que resulte em agravamento da situação do contribuinte a DRJ fixou a necessidade de novo lançamento para a exigibilidade destas diferenças (e eis-nos aqui).

1.6. Intimada, a **Recorrente** apresentou Impugnação, argumentando:

1.6.1. Ser suficiente à suspensão das contribuições o enquadramento da operação no artigo 9 inciso I da Lei 10.925/04, independentemente de indicação em nota fiscal ou de apresentação de declarações;

1.6.1.1. Embora não destacada a suspensão em notas fiscais, os adquirentes apresentaram declarações, na forma da legislação de regência, que demonstram a suspensão das contribuições;

1.6.2. A legislação de regência não fixa como requisito ao gozo da suspensão a emissão de declaração anteriormente a operação de venda.

1.6.2.1. A única finalidade da declaração é vincular o adquirente da mercadoria ao quanto nela descrito;

1.6.2.2. A declaração deixou de ser exigida após a edição da IN SRF 977/09;

1.6.2.3. “*Cumpra ao AFRFB verificar se foi dada a correta destinação dos insumos, tal como exige a lei, uma vez que o poder de fiscalização é do Fisco, e não dos contribuintes*”;

1.7. A DRJ de Curitiba manteve íntegro o lançamento de ofício, porquanto:

1.7.1. A “*suspensão em análise não era autoaplicável, pois, conforme foi previsto no § 2º do art. 9º acima, ela dependia de regulamentação (estabelecimento de termos e condições) pela Secretaria da Receita Federal (atualmente Receita Federal do Brasil)*” dentre as quais, emissão de declaração e destaque da suspensão em nota fiscal;

1.7.2. “*É evidente que o mesmo cliente (como p. ex: Sadia) pode querer adquirir um determinado produto para fins diversos, como por exemplo: para utilização como insumos sujeitos à suspensão em comento (mencionados no art 8º da Lei nº 10.925, de 2004); para utilização de insumos não sujeito à suspensão em comento (não mencionados no art 8º da Lei nº 10.925, de 2004); e para revenda. E a única forma de a empresa vendedora se certificar (e poder aplicar corretamente a suspensão) era exigir a apresentação da declaração do Anexo I da citada instrução normativa*”.

1.8. Em Voluntário a **Recorrente** busca guarida neste Conselho reiterando o quanto descrito em sede de Impugnação.

Voto

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2. O cerne da questão que nos é posta é pertinente aos **REQUISITOS PARA A FRUIÇÃO DE SUSPENSÃO DAS CONTRIBUIÇÕES**. De um lado, aponta a **Recorrente** que basta o cumprimento dos requisitos legais (descritos nos artigos 8º e 9º da Lei 10.925/04) para o gozo da suspensão, sendo que a apresentação de declaração pré ou pós datada e a indicação da suspensão em nota fiscal (que sequer são exigíveis hodiernamente) não impedem o benefício. De outro lado, a fiscalização descreve que a Lei transfere ao Órgão de Fiscalização competência para regulamentar a suspensão em causa, e este órgão, ao fazê-lo descreveu como

condições ao usufruto o destaque da suspensão em nota fiscal e a apresentação de declaração nos termos do anexo de instrução normativa antes da operação de venda.

2.1. O tema não é novo neste Conselho. Em verdade trata-se de verdadeiro *cabo de guerra* em que fisco e contribuinte revezam-se cada um em uma ponta: em autuações, como a presente, a fiscalização se agarra às condições regulamentares e o contribuinte à Lei, já em pedido de crédito, ambos trocam de posição, como demonstra o Acórdão 3401-007.640, de minha relatoria:

*“2.1. A **Recorrente** alega possibilidade de auferir **CRÉDITO BÁSICO DE PRODUTO AGROPECUÁRIO**, nomeadamente, arroz em casca. Isto porque, segundo alega, não há indicação na nota fiscal de suspensão dos créditos. Ademais, narra que entabulou acordo comercial com seus fornecedores em que estes se comprometem a pagar as contribuições em voga.*

*2.1.1. Em contraponto, a fiscalização destaca que a suspensão do pagamento das contribuições na aquisição de produtos agropecuários é obrigatória. Em assim sendo, há vedação legal de recepção de crédito básico das aquisições de arroz em casca, sendo possível apenas o crédito presumido. Ainda, destaca a DRJ que a **Recorrente** não trouxe aos autos o citado acordo comercial com seus fornecedores.*

*2.1.2. Como se nota, o âmago da questão no presente caso é a natureza do crédito de PIS e COFINS, a **Recorrente** alega ter direito ao crédito básico, e o fisco assevera direito apenas ao crédito presumido ante o impedimento descrito no artigo 3º §§ 2º e 3º incisos I e II das Leis 10.833/03 e 10.687/02:*

Art. 3º (...) § 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

*2.1.3. O obstáculo para a concessão do crédito básico de PIS/COFINS para a **Recorrente**, segundo a fiscalização, encontra-se no descrito no artigo 8º e 9º da Lei 10.925/04, isto é, a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nos casos previstos no art. 9º da Lei n.º 10.925, de 2004, tem caráter obrigatório e aplica-se nas vendas para agroindústria com finalidade de industrialização e portanto, as vendas de produtos agropecuários As pessoas jurídicas relacionadas no caput do art 8º, da Lei n.º 10.925/2004, não gera direito a crédito normal (ordinário).*

2.1.4. Os artigos 8º e 9º da Lei 10.925/04 estabelecem, respectivamente, hipóteses de concessão de crédito presumido de PIS e COFINS e de suspensão das mesmas contribuições nos seguintes termos:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00,

1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, 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:

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; (...)*

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 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; (...)*

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.*

2.1.5.. Reorganizando as normas acima e adequando-as ao caso concreto temos que:

2.1.5.1. A pessoa jurídica que, produza o arroz (artigo 8º caput) poderá deduzir crédito presumido de PIS/COFINS nas aquisições de cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar arroz (artigo 8º § 1º inciso I) e de pessoas jurídicas ou cooperativas de produção agropecuária (artigo 8º § 1º inciso III);

2.1.5.2. A incidência de PIS/COFINS fica suspensa nas vendas de arroz feitas por cerealistas (artigo 9º caput inciso I) e nas vendas de pessoas jurídicas e cooperativas de insumos para a produção de arroz (artigo 9º caput inciso II);

2.1.6. Destarte, resta claro que a diferença entre a concessão de crédito básico e o crédito presumido no presente caso é a atividade do vendedor, do comprador e o produto vendido. Para a concessão de crédito presumido:

2.1.6.1. O comprador deve sempre ser produtor de arroz;

2.1.6.2. O vendedor deve ser:

2.1.6.2.1. Cerealista dos produtos descritos entre as posições 10.01 e 10.08 da NCM, **ou**;

2.1.6.2.2. Pessoa jurídica ou cooperativa que exerçam atividades agropecuárias;

2.1.6.3. *O produto vendido sempre deve ser insumo.*

2.1.7. *Do Modelo Analítico Dinâmico dos Itens de Notas/Cupons Fiscais Consolidadas da EFD Contribuições temos que a Recorrente produz arroz classificado, dentre outros, no subitem 1006.30.11 da NCM. A Recorrente adquiriu dos fornecedores em questão insumos de sua produção – por este motivo pretende o crédito básico, inclusive. Por fim, as emitentes das notas glosadas são duas Arrozeiras (Tabai e Itauna) e uma que, embora se qualifique como Distribuidora tem como atividade econômica principal (conforme comprovante de inscrição e situação cadastral) o beneficiamento de arroz. Em assim sendo, a Recorrente não faz jus ao crédito básico das contribuições e sim ao presumido”.*

2.2. Como se nota do excerto acima, foi negado (por unanimidade de votos) o direito ao crédito básico das contribuições para o então recorrente, pois, não obstante as notas fiscais recebidas não indicassem qualquer suspensão, **os fatos demonstravam o enquadramento da operação no quanto descrito na Lei 10.925/04.**

2.2.1. Daí temos que a) a suspensão é obrigatória (não opcional) basta que os fatos se enquadrem na Lei; o que nos traz a conclusão de que b) é a Lei 10.925/04 que estabelece requisitos para a suspensão nas vendas (até mesmo porque assim dispõe o artigo 141 c.c. artigo 152 Parágrafo Único do CTN).

2.3. Pois bem, a Lei, nomeadamente, artigos 8º e 9º da Lei 10.925/04, determinam (no que importa à solução do presente caso) a suspensão das contribuições na venda de a) insumos b) destinados à alimentação humana ou animal, c) por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária ou cooperativa de produção agropecuária.

2.3.1. Nos termos de seu comprovante de inscrição e situação cadastral, a **Recorrente** tem como atividades o comércio de soja e outras matérias-primas agrícolas. Ademais, conforme contrato social, dedica-se a atividade de produção das sementes e matérias-primas que vende. Ao analisarmos as notas fiscais glosadas, temos que tratam-se de vendas de trigo, soja e milho à granel para cooperativas agroindustriais, pessoas jurídicas do ramo alimentício e cooperativas e pessoas jurídicas que se dedicam a avicultura e agropecuária.

2.4. Assim, tendo em mente que trata-se de venda de insumos (trigo, soja e milho à granel), destinado a alimentação humana ou animal (para indústria alimentícia, agroindustrial, pecuaristas e avicultores) por pessoa jurídica que exerce atividade agropecuária (plantio dos produtos que vende) inexorável a suspensão das contribuições.

2.5. Não se olvida ser possível ao Órgão de Fiscalização estabelecer termos e condições para usufruir da suspensão. Todavia, para que não se entre em grave conflito, tanto com a norma que estabelece a suspensão *in casu* (art. 9º da Lei 10.925/04) quanto com a norma que regula todas as suspensões de crédito tributário no ordenamento jurídico (artigo 141 c.c. artigo 152 Parágrafo Único do CTN), termos e condições devem ser entendidos sob a ótica de direito processual, isto é, a inscrição em nota fiscal e a apresentação de declaração são elementos de prova que demonstram fato constitutivo (quer do Erário, se tratamos de autuação, quer do Contribuinte se estamos a falar de crédito), o que não impede que outros elementos comprovem fatos modificativos ou extintivos do direito – ou isto, ou será necessária a revisão de boa parte dos julgados desta Casa.

2.5.1. De mais a mais, em momento algum a Instrução Normativa 660/06 aponta que a declaração do adquirente das mercadorias deve ser anterior à operação ou emissão de nota fiscal, basta que ela exista e, no caso, sem sombra de dúvida, existe. Por sinal, a obrigação de apresentação de declaração foi suprimida por instruções normativas posteriores (IN RFB 977/09 e 1911/2019), a demonstrar ser a declaração de somenos.

3. Pelo exposto, admito, porquanto tempestivo, e conheço do Recurso Voluntário e a ele dou integral provimento para cancelar a autuação.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto