



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº	11020.002796/2009-60
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3301-002.653 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	20 de março de 2015
Matéria	Restituição de Cofins
Recorrente	MOINHO DO NORDESTE S.A.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

LEI Nº 10.925/2004. ARTIGOS 8º E 9º. SAÍDAS COM SUSPENSÃO DE COFINS. RETIFICAÇÃO DE DACON E DCTF.

De acordo com decisões reiteradas da Administração da SRF, no período 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), podem ser descontados créditos integrais relativos aos produtos adquiridos de pessoas jurídicas e de cooperativas de produção agropecuária e que correspondam às hipóteses de crédito do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. Soluções de Consulta que se estendem a terceiros, a teor do artigo 9º da Instrução Normativa RFB 1.434, de 30 de dezembro de 2013.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora. O conselheiro Luiz Augusto Couto Chagas votou pelas conclusões.

Fez sustentação oral, pela recorrente, o advogado Marcelo André Pierdoná, OAB/RS 35888.

RODRIGO DA COSTA PÔSSAS- Presidente.

MÔNICA ELISA DE LIMA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (presidente da turma), Andrada Marcio Canuto Natal, Luiz Augusto do Couto Chagas, Fabia Regina Freitas e Sidney Eduardo Stahl.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do acórdão nº 01-20.841, de 22 de fevereiro de 2011, proferido pela 3^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA).

Os presentes autos estão retornando da Delegacia de origem, após cumprimento de diligência determinada pela Resolução nº 3301-000.128, desta c. Primeira Turma, a partir de encaminhamento do Ilustre Relator Antônio Lisboa Cardoso, em sessão de 26 de janeiro de 2012.

Desta forma, colhe-se, por bem ilustrar os acontecimentos, o conteúdo do Relatório elaborado já em sede de Recurso Voluntário (fls. 254 a 256). Transcreve-se:

Cuida-se de recurso em face da decisão que indeferiu o pedido de restituição de valores recolhidos a título de Cofins, nos anos calendários 2004, 2005 e 2006, tendo em vista que a contribuinte obteve decisão liminar no Mandado de Segurança nº 2009.71.07.0032277, para que os Pedidos Eletrônicos de Restituição(PER) arrolados na petição inicial fossem processados no prazo máximo de 30 dias da ciência da decisão.

O acórdão recorrido é assim ementado:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Anos-calendário: 2004, 2005, 2006

RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. Em se tratando de pedido de restituição/compensação o contribuinte figura como titular da pretensão e, como tal, possui o ônus de prova quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.”

De acordo com o acórdão recorrido, no presente processo foram incluídos também os PER 18513.57547.210708.12.044626 e 32977.88560.210708.1.2044715, embora não estivessem relacionados no Mandado de Segurança.

A Unidade de Origem verificou que a procedência dos alegados pagamentos indevidos ou a maior da Cofins decorre do aumento de créditos de Cofins Não cumulativo Mercado Interno (art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002), resultando na redução ou inexistência de débitos de Cofins.

Os valores pleiteados não foram reconhecidos porque no regime da não cumulatividade da Cofins, o aproveitamento de crédito, para dedução do valor a recolher dentro do período de apuração, é uma faculdade do sujeito passivo (...), o sujeito passivo claramente deixou de exercer a opção facultada em lei e que a "mera retificação do Dacon não pode ser aceita para justificar a existência de indébito, e, por consequência, reconhecer o direito creditório almejado".

A recorrente alega que o pagamento a maior decorre da não aplicação da suspensão da exigibilidade da PIS/Pasep prevista no art. 9º, da Lei 10.925/2004, no período entre a produção de efeitos da lei (01.08.2004) e a publicação da IN SRF nº 636 (04.04.2006), e que havia providenciado a retificação de suas DCTF e Dacon.

Todavia, a mesma não trouxe aos autos documentação que demonstrasse de forma inequívoca o seu enquadramento nos dispositivos citados. Vale salientar que em se tratando de pedido de restituição/compensação o contribuinte figura como titular da pretensão e, como tal, possui o ônus de prova quanto ao fato constitutivo de seu direito. Em outras palavras, o sujeito passivo possui o encargo de comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a existência do direito creditório, demonstrando, notadamente por intermédio de sua escrita contábil e fiscal e respectiva documentação de suporte, que o pagamento foi realmente indevido.

Cientificada em 26/04/2011 (AR fl. 232), a recorrente protocolou em 17/05/2011, o recurso voluntário de fls. 233/247, onde reitera os argumentos constantes de sua manifestação de inconformidade, requerendo, ao final, alternativamente, a realização de diligência com a finalidade de comprovação da veracidade de suas declarações e argumentações.

É o relatório.

O voto condutor do Dr. Antônio Lisboa Cardoso foi proferido no seguinte sentido, em resumo (fl. 256):

No presente processo, estão presentes a verossimilhança das alegações da contribuinte e, em homenagem aos princípios da formalidade moderada e da verdade real, que devem nortear o processo administrativo fiscal e, visto que o alegado pagamento a maior seria decorrente da não aplicação da suspensão da exigibilidade da PIS/Pasep prevista no art. 9º, da Lei nº 10.925/2004, no período entre a produção de efeitos da lei (01.08.2004) e a publicação da IN SRF nº 636 (04.04.2006), tendo sido promovida a retificação das respectivas DCTF e Dacon.

Desta forma, de modo a evitar eventual enriquecimento sem causa por parte do fisco, proponho converter o julgamento do

presente recurso em diligência a fim de que a DRF de origem científique a Recorrente, para que no prazo de trinta dias apresente os documentos julgados necessários ao confronto das informações constantes de suas DCTF e DACON retificadoras.

Desta forma, o i. Relator propôs diligência a fim de que a DRF de origem científicasse a Recorrente, para que, no prazo de trinta dias, apresentasse os documentos julgados necessários ao confronto das informações constantes de suas DCTF e DACON retificadoras.

Após a análise dos documentos, o AFRFB deveria elaborar relatório, pormenorizado e conclusivo das análises levadas a efeito e do seu reflexo nas PER/Dcomp apresentadas. Na sequência a Contribuinte deveria ser intimada para que apresentasse manifestação, somente quanto à matéria decorrente da diligência.

Como resultado da diligência, o Auditor Fiscal elaborou o relatório de fls. 6256 a 6266, mediante o qual, com base na Escrita da Contribuinte, aduz e conclui que:

Com o fim de verificar a forma de tributação da Cofins das compras de trigo realizadas no período em questão, todos os fornecedores de trigo listados pela interessada, com exceção dos que informaram nas próprias notas fiscais que a venda foi realizada com suspensão da incidência da Cofins, dos produtores pessoa física e de empresa baixada, foram intimados a informar se as vendas de trigo foram realizadas com a suspensão da incidência da Cofins.

Abaixo um resumo sobre a forma de tributação das vendas realizadas pelos 103 fornecedores:

70 - vendas com suspensão;

9 - vendas tributadas;

7 - não responderam;

4 - vendas com alíquota zero;

4 – AR devolvido – sem informação;

3 – vendas realizadas por pessoa física;

1 – não recolheu;

1 – não informou;

1 – venda com não incidência;

1 – empresa baixada-sem informação;

1 – venda sem suspensão;

1 – venda sem retenção.

6.1. A origem do suposto crédito da empresa estariam nessas vendas, mas, como pode-se verificar desse resumo, apenas dez fornecedores (9 – vendas tributadas e 1 – venda sem suspensão)

realizaram vendas com incidência da Cofins. Registre-se que (...) a Cooperativa Triticola Panambi Ltda, CNPJ nº 91.982.496/0001-00, que realizou diversas vendas, informou (fls. 6227) que as vendas foram realizadas com suspensão, mas com a edição da Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, retificou os Dacons considerando-as tributadas.

Pelos valores envolvidos na compra de trigo, seguramente por ocasião da negociação com os fornecedores a interessada sabia se a operação iria realizar-se com suspensão ou não da incidência da Cofins, porque o custo com a incidência seria um valor e sem outro.

Então, ela tinha que apurar o seu crédito conforme a forma de tributação adotada pelo fornecedor. Registre-se, ainda, neste ponto, que seis fornecedores informaram nas próprias Notas Fiscais que as vendas estavam sendo realizadas com a suspensão da incidência da Cofins.

10. Por meio das intimações mencionadas no item 4, retro, um dos fornecedores encaminhou junto com a resposta cópia da declaração (fls. 6222), abaixo transcrita, realizada pela interessada em 17 de novembro de 2005:

"MOINHO DO NORDESTE S/A, pessoa jurídica de direito privado com sede na Av. dos Imigrantes, 105, na cidade de Antônio Prado, Estado RS, inscrita no CNPJ sob nº 87.274.817/0001-36, através de seu representante legal infra-assinado, DECLARA, sob as penas da lei e para os fins previstos no artigo 9º da Lei nº 10.925, de 26 de julho de 2004 (suspensão do PIS da Cofins nas aquisições de produtos in natura de origem vegetal), e relativamente a sua forma de tributação pelo Imposto de Renda Pessoa Jurídica, que é tributada com base no Lucro Real".

Com a edição da Instrução Normativa SRF nº 636, de 4 de abril de 2006, a interessada alterou a forma de apuração de seus créditos, sem levar em consideração, por ocasião da compra do trigo, se a operação tinha ocorrido ou não com tributação da Cofins.

Era essencial, para que ela fizesse o crédito integral, que a Cofins estivesse sido tributada. Se não o foi, não se tem como admitir o crédito integral, ainda mais se ela própria fez declarações para os fornecedores venderem o produto em tela com suspensão.

13. Em suma, pode-se afirmar que: se a operação da compra de trigo realizou-se com suspensão da incidência da Cofins, utiliza-se do crédito presumido; se efetivada com incidência, utiliza-se do crédito integral. Se por ocasião das compras a interessada utilizou-se do benefício previsto no artigo 9º da Lei nº 10.925, de 2004 – quer dizer, não pagou a contribuição - não há como ampliar 2.000 seu crédito – a não ser que posteriormente a

tributação não realizada inicialmente seja regularizada, como ocorreu com as operações realizadas com a Cooperativa Tritícola Panambi Ltda., CNPJ nº 91.982.496/0001-00.

14. Sobre as compras de trigo tributadas, listadas na Tabela constante do item 7, acima, a meu ver a interessada tem direito ao crédito integral sobre as compras realizadas da Cooperativa Tritícola Panambi Ltda., que inicialmente vendeu o produto em questão com suspensão e mais adiante retificou os Dacons considerando a venda tributada. No que se refere as demais vendas tributadas, a requerente terá direito ao crédito integral desde que comprove que esse crédito não foi utilizado inicialmente, (...).

(...), após uma nova análise dos documentos apresentados pela interessada em resposta à Intimação DRF/CXL/Seort nº 132, de 20 de novembro de 2012, verificou-se que a cópia do Razão Analítico – Conta Cofins a Compensar Entrada Estoques - comprova que a requerente não utilizou o crédito integral sobre as demais compras tributadas listadas na Tabela constante do item 7 da mencionada Informação, mas sim creditou-se apenas do crédito presumido.

5. Dessa forma, a meu ver, a contribuinte tem direito ao crédito apurado no item 15 de tal Informação, ou seja, R\$ 171.787,32 (cento e setenta e um mil, setecentos e oitenta e sete reais e trinta e dois centavos).

Instada a se manifestar, a Contribuinte, em fls. 6269 a 6276, reitera seu pedido, e alega em adição:

Dessa forma, como a maioria dos fornecedores informou que não submeteu as receitas das operações à tributação da referida contribuição em virtude de sua própria interpretação do art. 9º da Lei 10.925/04, a Autoridade Tributária concluiu que, quanto às compras de trigo em relação às quais não houve o recolhimento de COFINS, a Recorrente não possui direito ao crédito integral previsto no artigo 3º da Lei 10.833/03.

Vale dizer, a Autoridade Tributária entendeu que a Recorrente deve apurar o crédito das aquisições de trigo efetuadas entre 01.08.2004 e 31.03.2006 de acordo com a forma de tributação do fornecedor, pouco importando se a aplicação da suspensão da incidência de COFINS sobre as referidas operações violou a legislação e as inúmeras orientações expedidas em diversas Soluções de Consultas da própria RFB.

De fato, para espanto da Recorrente, a Autoridade Tributária, ao invés de examinar o direito ao crédito integral de Cofins oriundo das aquisições no período à luz das normas aplicáveis condicionou-o a vontade dos respectivos fornecedores, mais especificamente ao modo de tributação por eles adotado em cada caso (venda com suspensão, tributada,

com alíquota zero, com não incidência etc.), ainda que contra legem.

A Autoridade Tributária asseverou, na hipótese, que se os fornecedores de trigo aplicaram a suspensão antes da referida data, mesmo que indevidamente, tal situação deveria determinar a forma de apuração do crédito da Recorrente.

É incontrovertido que a Recorrente possui o direito de restituição dos valores objetos dos pedidos de restituição, pois, em relação às aquisições de trigo efetuadas entre 01.08.2004 e 31.03.2006 aproveitou, na época, equivocadamente o crédito presumido previsto na Lei 10.925/04 (como se fosse aplicável a suspensão em exame), ao invés de utilizar o crédito integral a que fazia jus, recolhendo aos cofres públicos, a título de COFINS, valores maiores do que as efetivamente devidos

As vendas realizadas equivocadamente com suspensão da COFINS pelos fornecedores da Recorrente, no máximo, podem ser revistas com o Lançamento de eventual crédito tributário contra os vendedores em razão da incidência da contribuição nas operações, conforme, inclusive, destacado na Solução de Consulta nº 126/2008.

A Recorrente retificou as DACONs originais para, em lugar do crédito presumido, aproveitar o crédito integral sobre o valor dos insumos adquiridos, em observância aos procedimento estabelecido no art. 11, da INSRF nº 590/2005. Da mesma forma, em atenção ao disposto no artigo 11, da INRFB nº 786/2007, retificou as DCTFs informando a redução de COFINS decorrente da utilização do crédito integral no lugar do presumido.

Desse modo, como os débitos declarados nas DCTFs originais referentes ao período em análise (01.08.2004 a 31.03.2006) já haviam sido pagos mediante DARF, configurou-se, em virtude das fundamentadas retificações dos DACONs e das DCTFs, o pagamento a maior objeto dos pedidos de restituição vinculados ao feito. Cabe destacar que a Receita Federal do Brasil reconhece, pacificamente, o direito à restituição em casos análogos.

A Recorrente, então, traz à colação Soluções de Consulta que, em seu entender, corroborariam seu entendimento:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 126 de 19 de Maio de 2008

9ª Região Fiscal

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/05/2015 por MONICA ELISA DE LIMA, Assinado digitalmente em 08/05/2015

por MONICA ELISA DE LIMA, Assinado digitalmente em 29/05/2015 por RODRIGO DA COSTA POSSAS

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

EMENTA: PERÍODO DE NÃO APLICABILIDADE DA SUSPENSÃO. DIREITO A CRÉDITO INTEGRAL. VENDAS EFETUADAS INDEVIDAMENTE COM SUSPENSÃO. LANÇAMENTO A DÉBITO DAS CONTRIBUIÇÕES E EVENTUAL PAGAMENTO. 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.

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 214 de 01 de Junho de 2009

9ª Região Fiscal

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

EMENTA: PERÍODO DE NÃO APLICABILIDADE DA SUSPENSÃO. DIREITO A CRÉDITO INTEGRAL. OBRIGATORIEDADE DE RETIFICAÇÃO DE DACON E DCTF. No período 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), podem ser descontados créditos integrais relativos aos produtos adquiridos de pessoas jurídicas e de cooperativas de produção agropecuária e que correspondam às hipóteses de crédito do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. É possível a alteração dos créditos descontados nesse período, sendo exigida a entrega de Dacons e DCTFs retificadoras relativas ao período com créditos alterados. Cabe a compensação com outros tributos e a restituição, bem como a correção pela Selic dos valores a compensar ou a restituir em relação a pagamentos indevidos ou a maior da COFINS. Descabe a compensação com outros tributos e o ressarcimento dos créditos da não-cumulatividade, exceto quando oriundos de receita de exportação ou de vendas sujeitas à não incidência, isenção, suspensão ou alíquota zero. Em todos os casos, descabe a correção para créditos oriundos da sistemática não-cumulativa.

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

EMENTA: PERÍODO DE NÃO APLICABILIDADE DA SUSPENSÃO. DIREITO A CRÉDITO INTEGRAL. OBRIGATORIEDADE DE RETIFICAÇÃO DE DACON E DCTF. No período 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), podem ser descontados créditos integrais relativos aos produtos adquiridos de pessoas jurídicas e de cooperativas de produção agropecuária e que correspondam às hipóteses de crédito do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e

10.833/2003. É possível a alteração dos créditos descontados nesse período, sendo exigida a entrega de Dacons e DCTFs retificadoras relativas ao período com créditos alterados. Cabe a compensação com outros tributos e a restituição, bem como a correção pela Selic dos valores a compensar ou a restituir em relação a pagamentos indevidos ou a maior da contribuição. Descabe a compensação com outros tributos e o resarcimento dos créditos da não-cumulatividade, exceto quando oriundos de receita de exportação ou de vendas sujeitas à não incidência, isenção, suspensão ou alíquota zero. Em todos os casos, descabe a correção para créditos oriundos da sistemática não-cumulativa.

Solução de Consulta nº 413 de 30 de Novembro de 2010

8^a RF

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

EMENTA: PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. A suspensão da exigibilidade da Cofins, prevista no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, dependia do estabelecimento de termos e condições de sua aplicação, o que se deu somente com a edição da IN SRF nº 636, de 2006, publicada no DOU de 4 de abril de 2006, posteriormente revogada pela IN SRF nº 660, de 2006, somente a partir dessa data, 04.04.2006, é que foi possível efetuar vendas com a referida suspensão.

Solução de Consulta nº. 57 de 14 de Julho de 2005

2^aRF

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

EMENTA: SUSPENSÃO. PENDÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO.

1 Enquanto não expedida regulamentação par parte da Secretaria da Receita Federal, encontra-se inaplicável a suspensão da incidência da Cofins prevista no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004.

Solução de Consulta nº. 293 de 19 de Setembro de 2006

9^a RF

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

EMENTA: A suspensão da exigibilidade da Cofins, prevista no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, dependia, nos termos do seu § 2º, do estabelecimento de termos e condições da sua aplicabilidade, o que se deu somente através da IN SRF nº 636, de 2006, publicada no D.O.U. de 4 de abril de 2006,

posteriormente revogada pela IN SRF nº 660, de 2006. Assim, as vendas dos produtos agropecuários objeto do referido dispositivo legal, efetuadas até 3 de abril de 2006, submetiam-se à exigibilidade da contribuição, por não aplicável a suspensão aludida.

Solução de Consulta nº 39 de 04 de Abril de 2007

6ª RF

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

EMENTA: *SUSPENSÃO. VENDAS DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS E CREDITO PRESUMIDO.* Enquanto não expedida regulamentação por parte da Receita Federal do Brasil, encontrava-se inaplicável a suspensão da incidência da Cofins prevista no art.9º da Lei nº 10.925, de 2004. A regulamentação ocorreu com o advento da IN SRF nº 636, de 24 de março de 2006, revogada pela IN SRF nº 660, de 17 de julho de 2006.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Mônica Elisa de Lima.

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade; portanto, dele conheço.

Trata-se de Pedidos de Restituição de recolhimentos de Cofins, períodos de apuração de agosto de 2004 a março de 2006, conforme discriminado na fl. 111 dos autos, no valor de R\$2.625.455,06. A Recorrente alega que os pagamentos a maior seriam decorrentes da indevida aplicação da suspensão da exigibilidade da PIS/Pasep prevista no art. 9º, da Lei nº 10.925/2004, no período entre a produção de efeitos da mencionada Lei (01.08.2004) e a publicação da IN SRF nº 636, de 04.04.2006.

Defende a Contribuinte que, em virtude da não aplicação da suspensão da incidência da Cofins, prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004, entre agosto de 2004 e março de 2006, o trigo adquirido pela Empresa nesse período estava sujeito ao pagamento da referida Contribuição. Isto porque a suspensão da incidência da Cofins sobre o trigo estava condicionada à regulamentação da matéria pela SRFB, o que só ocorreu com a publicação da IN SRF nº 636, em 4 de abril de 2006, momento em que passou, então, a produzir efeitos a mencionada suspensão.

O indébito seria decorrente do recolhimento da Cofins em valores maiores do que deveria ter pago, pois, ao invés de utilizar crédito integral a que fazia jus, nos termos do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, valeu-se do crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004. Constatada tal situação, retificou os Dacons e as DCTFs correspondentes; deixando explícito seu direito creditório.

Nas fls. 265 a 267, a Recorrente apresenta demonstrativos de Cofins e PIS supostamente recolhidos a maior, decorrentes do confronto entre a utilização de créditos presumidos às alíquotas de 4,56% e 0,99%, e o crédito regular, às alíquotas de 7,6% e 1,65%. 256 a 258

Após cumprimento da diligência requestada por este Colegiado, a Autoridade Fiscal reconheceu o montante de recolhimentos a maior no valor de R\$171.787,32, conforme demonstrativo de apuração constante de fls. 6261 e 6262.

Tais recolhimentos dizem respeito a compras de trigo; sendo que, em relação às compras com suspensão de Cofins, o AFRFB entendeu que devesse ser utilizado o crédito presumido, no percentual de 4,56%; já nas compras efetivadas com incidência, utilizar-se-ia o crédito integral.

A suspensão da Cofins dar-se-ia com base no artigo 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, cujo § 2º, incluído pela Lei nº 11.051, de 30.12.2004, que delegou à SRF a regulamentação do benefício. Por sua vez, o crédito presumido tem fundamento no artigo 8º do mesmo diploma, cabendo notar que o § 1º estendeu a possibilidade de creditamento também nas aquisições feitas junto a pessoas jurídicas.

Importa, desta feita, sublinhar a cronologia da aplicação das regras de suspensão e crédito presumido do PIS e da Cofins quanto da aquisição de produtos vegetais, por cerealistas, junto a pessoa jurídica agropecuária tributada com base no lucro real:

Lei nº 10.925, de 23.06.2004, publicada em 26.06.2004

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:

I - cerealista que exerce cumulativamente as atividades de secar, 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;

II - pessoa jurídica que exerce cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e

II - pessoa jurídica e cooperativa que exerçam atividades agropecuárias.

§ 2º 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.

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a

15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e

II - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.

§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento:

I - do crédito presumido de que trata o caput deste artigo;

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo.

§ 5º Relativamente ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal.

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. 17. Produz efeitos:

III - a partir de 1º de agosto de 2004, o disposto nos arts. 8º e 9º desta Lei;

O artigo 29, da Lei nº 11.051, de 29.12.2004, publicada em 30.12.2004 promoveu algumas alterações nos artigos 8º e 9º anteriormente transcritos, que passaram à seguinte redação:

Lei nº 11.051/2004, publicada em 30.12.2004:

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. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzem 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.....

.....
III - pessoa jurídica que exerce atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.

.....
§ 6º Para os efeitos do caput deste artigo, considera-se produção, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial.

§ 7º O disposto no § 6º deste artigo aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nele previstas." (NR)

"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:

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

II - 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." (NR)

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal - SRF expedirá, no âmbito da sua competência, as normas necessárias ao cumprimento do disposto nesta Lei.

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

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

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

III – aos demais artigos, a partir da data da sua publicação.

Ou seja, apesar de as normas originárias referentes à suspensão e ao crédito presumido, artigos 8º e 9º, produzirem efeitos a partir de 1º de agosto de 2004 e as alterações promovidas nesses artigos, a partir de 30.12.2004, existia uma pendência regulamentar; norma esta a ser emitida pela SRF, que não o fez logo em seguida à edição das Leis, mas cerca de dois anos depois, já em 2006.

Nesse ínterim, foi publicado o Ato Declaratório Interpretativo nº 15, de 22 de dezembro de 2015, dispondo, entre outras coisas, sobre o crédito presumido de que trata o artigo 8º, da Lei nº 10.925/2004. Assim:

Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15, de 22 de dezembro de 2005 (Publicado(a) no DOU de 26/12/2005, seção , pág. 32)

Dispõe sobre o crédito presumido de que trata a Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 15, e sobre o crédito relativo à aquisição de embalagens, de que trata a Lei nº 10.833, de 2003, art. 51, §§ 3º e 4º.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, e tendo em vista o disposto na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 3º e art. 5º, § 1º, inciso II, e § 2º, na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 6º, § 2º, e art. 51, §§ 3º e 4º, Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, arts. 8º e 15, e da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005, art. 16, e o que consta do processo nº 10168.004233/2005-45, declara:

Art. 1º O valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 15, somente pode ser utilizado para deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) apuradas no regime de incidência não-cumulativa.

Art. 2º O valor do crédito presumido referido no art. 1º não pode ser objeto de compensação ou de ressarcimento, de que trata a Lei nº 10.637, de 2002, art. 5º, § 1º, inciso II, e § 2º, a Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º, § 1º, inciso II, e § 2º, e a Lei nº 11.116, de 2005, art. 16.

Art. 3º O valor do crédito relativo à aquisição de embalagens, previsto na Lei nº 10.833, de 2003, art. 51, §§ 3º e 4º, não pode ser objeto de ressarcimento, de que trata a Lei nº 10.637, de 2002, art. 5º, § 2º, a Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º, § 2º, e a Lei nº 11.116, de 2005, art. 16.

A regulamentação prevista no artigo 9º da Lei nº 10.925/2004 só ocorreu com a edição da Instrução Normativa SRF nº 636, de 24 de março de 2006, posteriormente derogada pela Instrução Normativa SRF nº 660, de 17 de julho de 2006; havendo esta última explicitado, no inciso I de seu art. 11, que a suspensão da exigibilidade das contribuições entraria em vigor a partir do dia 4 de abril de 2006, data da publicação da IN SRF nº 636/2006.

Abaixo, apresenta-se quadro comparativo das mencionadas INSRF, tendo sido selecionados os trechos relativos à suspensão, ao crédito presumido e à produção temporal dos efeitos de cada norma:

INSRF 636, de 24 de março de 2006, publicada em 4 de abril de 2006	INSRF 660, de 17 de julho de 2004, publicada em 25, de julho de 2006
<p>Da Suspensão da Exigibilidade das Contribuições</p> <p>Art. 2º Fica suspensa a exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda:</p> <p>I - efetuada por cerealista, de produtos in natura de origem vegetal classificados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi) sob os códigos:</p> <p>a) 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os códigos 1006.20 e 1006.30;</p> <p>b) 12.01 e 18.01;</p> <p>II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica que exerce cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel;</p>	<p>Dos produtos vendidos com suspensão</p> <p>Art. 2º Fica suspensa a exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda:</p> <p>I - de produtos in natura de origem vegetal, classificados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) nos códigos:</p> <p>a) 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os códigos 1006.20 e 1006.30;</p> <p>b) 12.01 e 18.01;</p> <p>II - de leite in natura ;</p> <p>III - de produto in natura de origem vegetal destinado à elaboração de mercadorias classificadas no código 22.04, da NCM; e</p>

III - de produtos agropecuários, quando efetuada por pessoa jurídica que exerce atividade agropecuária ou por cooperativa de produção agropecuária; e

IV - efetuada por pessoa jurídica que exerce atividade agrícola ou por cooperativa de produção agropecuária, de produto in natura de origem vegetal destinado à elaboração de mercadorias classificadas no código 22.04, da Tipi.

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

I - cerealista, a pessoa jurídica que exerce cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar produtos in natura de origem vegetal;
II - atividade agropecuária, a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990; e

III - cooperativa de produção agropecuária, a sociedade cooperativa que exerce a atividade de comercialização da produção de seus associados, podendo também realizar o beneficiamento dessa produção.
§ 2º A suspensão de que trata este artigo alcança somente as vendas efetuadas à pessoa jurídica agroindustrial de que trata o art. 3º.

§ 3º A pessoa jurídica adquirente dos produtos deverá comprovar a adoção do regime de tributação pelo lucro real mediante apresentação, perante a pessoa jurídica vendedora, de declaração firmada pelo sócio, acionista ou representante legal da pessoa jurídica adquirente.

§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a IV do caput o aproveitamento de créditos referentes à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando decorrentes de aquisição de insumos relativos aos produtos agropecuários vendidos com suspensão da exigência dessas contribuições.

IV - de produtos agropecuários a serem utilizados como insumo na fabricação dos produtos relacionados no inciso I do art. 5º.

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

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

Das pessoas jurídicas que efetuam vendas com suspensão

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

I - cerealista, no caso dos produtos referidos no inciso I do art. 2º;
II - que exerce cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel, no caso do produto referido no inciso II do art. 2º;

e
III - que exerce atividade agropecuária ou por cooperativa de produção agropecuária, no caso dos produtos de que tratam os incisos III e IV do art. 2º.

§ 1º Para os efeitos deste artigo, entende-se por:
I - cerealista, a pessoa jurídica que exerce cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar produtos in natura de origem vegetal relacionados no inciso I do art. 2º;

II - atividade agropecuária, a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art.

2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990; e

III - cooperativa de produção agropecuária, a sociedade cooperativa que exerce a atividade de comercialização da produção de seus associados, podendo também realizar o beneficiamento dessa produção.

§ 2º Conforme determinação do inciso II do § 4º do art. 8º e do § 4º do art. 15 da Lei nº 10.925, de 2004, a pessoa jurídica cerealista, ou

	<p>que exerce as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura , ou que exerce atividade agropecuária e a cooperativa de produção agropecuária, de que tratam os incisos I a III do caput , deverão estornar os créditos referentes à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando decorrentes da aquisição dos insumos utilizados nos produtos agropecuários vendidos com suspensão da exigência das contribuições na forma do art. 2º.</p> <p>§ 3º No caso de algum produto relacionado no art. 2º também ser objeto de redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nas vendas efetuadas à pessoa jurídica de que trata o art. 4º prevalecerá o regime de suspensão, inclusive com a aplicação do § 2º deste artigo.</p> <p style="text-align: center;">Das condições de aplicação da suspensão</p> <p>Art. 4º Aplica-se a suspensão de que trata o art. 2º somente na hipótese de, cumulativamente, o adquirente:</p> <ul style="list-style-type: none"> I - apurar o imposto de renda com base no lucro real; II - exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º; e III - utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º. <p>§ 1º Para os efeitos deste artigo as pessoas jurídicas vendedoras relacionadas nos incisos I a III do caput do art. 3º deverão exigir, e as pessoas jurídicas adquirentes deverão fornecer:</p> <p>I - a-Declaração do Anexo I , no caso do adquirente que apure o imposto de renda com base no lucro real; ou</p> <p>II - a Declaração do Anexo II , nos demais casos.</p> <p>§ 2º Aplica-se o disposto no § 1º mesmo no caso em que a pessoa jurídica adquirente não exerça atividade agroindustrial.</p>
<p>Do Direito ao Desconto de Créditos Presumidos</p> <p>Art. 3º A pessoa jurídica agroindustrial que apure o imposto de renda com base no lucro real, inclusive a sociedade</p>	<p>Do Crédito Presumido</p> <p>Do direito ao desconto de créditos presumidos</p> <p>Art. 5º A pessoa jurídica que exerce atividade agroindustrial, na determinação do valor da</p>

cooperativa que exerce atividade agroindustrial, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar podem descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à alimentação humana ou animal.

§ 1º Para os efeitos deste artigo, entende-se por pessoa jurídica agroindustrial, ou sociedade cooperativa que exerce atividade agroindustrial, a pessoa jurídica que:

I - exerce a atividade econômica de industrialização de produto agropecuário, observado o disposto no inciso V do art. 2º

da Lei nº 8.023, de 1990, produzindo mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal, classificadas na Tipi:

a) nos capítulos 2 e 3, exceto os produtos vivos deste capítulo;

b) nos capítulos 4, 8 a 12, 15, 16 e 23;

c) nos códigos 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;

d) nos códigos 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;

II - exerce cumulativamente as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, relativamente aos produtos classificados no código 09.01 da Tipi; ou

III - produzam mercadorias de origem vegetal, classificadas no código 22.04, da Tipi.

§ 2º A operação de separação da polpa seca do grão de café, realizada pelo produtor rural, cooperado pessoa física ou jurídica, não descaracteriza o exercício cumulativo a que se refere o inciso II do § 1º.

§ 3º O direito ao desconto de créditos presumidos na forma deste artigo:

Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar no regime de não-cumulatividade, pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos:

I - destinados à alimentação humana ou animal, classificados na NCM:

a) nos capítulos 2 e 3, exceto os produtos vivos deste capítulo;

b) no capítulo 4;

c) nos códigos 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;

d) nos capítulos 8 a 12, 15 e 16;

e) nos códigos 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;

f) no capítulo 23; e

II - classificados no código 22.04, da NCM.

§ 1º O direito ao desconto de créditos presumidos na forma do caput aplica-se, também, à sociedade cooperativa que exerce atividade agroindustrial.

§ 2º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do caput do art. 3º a utilização de créditos presumidos na forma deste artigo.

§ 3º Aplica-se o disposto neste artigo também em relação às mercadorias relacionadas no caput quando, produzidas pela própria pessoa jurídica ou sociedade cooperativa, forem por ela utilizadas como insumo na produção de outras mercadorias.

Da atividade agroindustrial

Art. 6º Para os efeitos desta Instrução Normativa, entende-se por atividade agroindustrial:

I - a atividade econômica de produção das mercadorias relacionadas no caput do art. 5º, excetuadas as atividades relacionadas no art. 2º da Lei nº 8.023, de 1990; e

II - o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos

<p>I - alcança os produtos agropecuários:</p> <p>a) adquiridos de pessoa jurídica com o benefício da suspensão da exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º;</p> <ul style="list-style-type: none"> b) adquiridos de pessoa física; ou c) recebidos de cooperados, pessoa física ou jurídica; e <p>II - aplica-se somente aos insumos adquiridos ou recebidos de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País.</p> <p>§ 4º Até que sejam fixados limites para o valor dos produtos agropecuários utilizados com insumos na forma do caput, o cálculo do crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deverá ser efetuado mediante a aplicação, sobre o valor das referidas aquisições, das alíquotas de:</p> <p>I - 0,99% (noventa e nove centésimos por cento) e 4,56% (quatro inteiros e cinqüenta e seis centésimos por cento), respectivamente, no caso:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) dos produtos de origem animal classificados nos capítulos 2 a 4 e 16 e nos códigos 15.01 a 15.06 e 1516.10 da Tipi; b) das misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18 da Tipi; e <p>II - 0,5775% (cinco mil e setecentos e setenta e cinco décimos de milésimo por cento) e 2,66% (dois inteiros e sessenta e seis centésimos por cento), respectivamente, no caso dos demais insumos.</p> <p>§ 5º O custo de aquisição, para efeito do cálculo do crédito presumido de que trata o § 4º, não poderá ser superior ao valor de mercado, por espécie de bem.</p> <p>§ 6º O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo:</p> <p>I - não constitui receita bruta da pessoa jurídica agroindustrial, servindo somente para dedução do valor devido de cada contribuição; e</p> <p>II - não poderá ser objeto de compensação</p>	<p>de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, relativamente aos produtos classificados no código 09.01 da NCM.</p> <p>Parágrafo único. A operação de separação da polpa seca do grão de café, realizada pelo produtor rural, pessoa física ou jurídica, não descharacteriza o exercício cumulativo a que se refere o inciso II do caput.</p> <p>Dos insumos que geram crédito presumido</p> <p><u>Art. 7º Somente gera direito ao desconto de créditos presumidos na forma do art. 5º os produtos agropecuários:</u></p> <p><u>I - adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País com o benefício da suspensão da exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º;</u></p> <p>II - adquiridos de pessoa física residente no País; ou</p> <p>III - recebidos de cooperado, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no País.</p> <p>Do cálculo do crédito presumido</p> <p>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.</p> <p>§ 1º O crédito de que trata o caput será calculado mediante a aplicação, sobre o valor de aquisição dos insumos, dos percentuais de:</p> <p>I - 0,99% (noventa e nove centésimos por cento) e 4,56% (quatro inteiros e cinqüenta e seis centésimos por cento), respectivamente, no caso:</p> <p>a) dos insumos de origem animal classificados nos capítulos 2 a 4 e 16 e nos códigos 15.01 a 15.06 e 1516.10 da NCM;</p> <p>b) das misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18 da NCM; e</p>
---	---

<p>com outros tributos ou de pedido de ressarcimento.</p> <p>§ 7º É vedado às pessoas jurídicas referidas nos incisos I a IV do caput do art. 2º a dedução de créditos presumidos na forma deste artigo.</p> <p>§ 8º As pessoas jurídicas de que trata o caput deverão apurar o crédito presumido de forma extracontábil, e controlar o saldo existente durante o período necessário para sua utilização.</p> <p>Art. 4º No caso de sociedade cooperativa que exerce atividade agroindustrial, o valor do crédito presumido relativo à aquisição de produtos agropecuários utilizados como insumos limita-se ao saldo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar, decorrentes da venda dos produtos relacionados nos incisos I a III do § 1º do art. 3º, devido após efetuadas as deduções previstas no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.</p> <p>Parágrafo único. O limite do crédito presumido de que trata este artigo aplica-se a partir de 1º de abril de 2005 e deve ser calculado:</p> <p>I - apenas para as operações efetuadas no mercado interno; e</p> <p>II - para cada período de apuração.</p>	<p>II - 0,5775% (cinco mil e setecentos e setenta e cinco décimos de milésimo por cento) e 2,66% (dois inteiros e sessenta e seis centésimos por cento), respectivamente, no caso dos demais insumos.</p> <p>§ 2º Para efeito do cálculo do crédito presumido de que trata o caput, o custo de aquisição, por espécie de bem, não poderá ser superior ao valor de mercado.</p> <p>§ 3º O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo:</p> <p>I - não constitui receita bruta da pessoa jurídica agroindustrial, servindo somente para dedução do valor devido de cada contribuição; e</p> <p>II - não poderá ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de ressarcimento.</p> <p>§ 4º O crédito presumido deve ser apurado de forma segregada e seu saldo deve ser controlado durante todo o período de sua utilização.</p> <p>Art. 9º No caso de sociedade cooperativa que exerce atividade agroindustrial, o valor do crédito presumido relativo à aquisição de produtos agropecuários utilizados como insumos limita-se ao saldo a pagar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins decorrentes da venda dos produtos relacionados no caput do art. 5º desta Instrução Normativa, devido após efetuadas as exclusões e deduções previstas no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.</p> <p>Parágrafo único. O limite do crédito presumido de que trata este artigo aplica-se a partir de 1º de abril de 2005 e deve ser calculado:</p> <p>I - apenas para as operações efetuadas no mercado interno; e</p> <p>II - para cada período de apuração.</p>
<p>Das Disposições Finais</p> <p>Art. 5º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de agosto de 2004.</p>	<p>Das Disposições Finais</p> <p>Art. 11. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:</p> <p>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</p>

	<p>636, de 24 de março de 2006, que regulamentou o art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004; e</p> <p>II - <u>em relação aos arts. 5º a 8º, a partir de 1º de agosto de 2004.</u></p> <p>Art. 12. Fica revogada a Instrução Normativa SRF nº 636, de 2006.</p>
--	--

Cotejando as duas Instruções Normativas, é possível verificar que a segunda é mais detalhada, inclusive no tocante à declaração que o adquirente deve prestar, junto ao vendedor, atestando que apura o lucro real. A INSRF 636/2006 exigia mera declaração (art. 2º, § 3º), enquanto a INSRF 660/2006 impõe como obrigação acessória a necessidade a pessoa adquirente apresentar ao vendedor texto específico, prevista no Anexo I, fazendo menção à suspensão da incidência, à apuração pelo lucro real e à destinação dos produtos:

ANEXO I

DECLARAÇÃO

Ilmo. Sr. (representante legal da pessoa jurídica vendedora)

(Nome da pessoa jurídica adquirente), com sede (endereço completo), inscrita no CNPJ sob o nº , neste ato representada por (nome e CPF do representante legal da pessoa jurídica adquirente),

DECLARA à (nome da pessoa jurídica vendedora), para fins de suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), na forma do art. 9º e do § 3º do art. 15 da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, que apura o imposto de renda com base no lucro real.

DECLARA, ainda, que os produtos adquiridos (destinam-se / NÃO se destinam) à fabricação dos produtos:

I - relacionados no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004; ou

II – classificados na posição 22.04 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

Para esse efeito, a declarante assume o compromisso de informar à Secretaria da Receita Federal e à pessoa jurídica vendedora, imediatamente, eventual alteração da presente situação e afirma estar ciente de que a falsidade ou omissão na prestação destas informações, sem prejuízo do disposto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, sujeitá-la-á, juntamente com as demais pessoas que para ela concorrerem, às penalidades previstas na legislação criminal e tributária, relativas à falsidade ideológica (art. 299 do Código Penal) e ao crime contra a ordem tributária (art. 1º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990).

Por sua vez, a nota-fiscal de saída do vendedor, de acordo com a INSRF 660/2006, deve conter a expressão "Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", com especificação do dispositivo legal correspondente.

Sobre o direito ao crédito presumido, penso que ambas as Instruções contém normas correspondentes, esclarecendo que, no tocante à aquisição de pessoas jurídicas, o benefício depende que estas dêem saída com suspensão. É o que se percebe ao comparar os textos:

INSRF 636/2006

Art. 3º, § 3º O direito ao desconto de créditos presumidos na forma deste artigo:

I - alcança os produtos agropecuários:

a) adquiridos de pessoa jurídica com o benefício da suspensão da exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º;

INSRF 660/2006

Art. 7º Somente gera direito ao desconto de créditos presumidos na forma do art. 5º os produtos agropecuários:

I - adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País com o benefício da suspensão da exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º;

Quanto à produção de efeitos de ambas as IN, tenho que não existiu qualquer solução de continuidade, inclusive no que diz respeito ao seu escopo de normatizar a Lei nº 10.925/2004. Se não, vejamos:

Os artigos 8º e 9º, da Lei 10.925/2004, que tratam do crédito presumido e da suspensão, produzem efeitos a partir de 1º de agosto de 2004.

A INSRF 636/2006 teve efeitos retroativos a 1º de agosto de 2004, tanto no tocante à suspensão quanto ao creditamento.

Já a INSRF 660/2006 manteve, acerca do crédito presumido, os mesmos efeitos retroativos a 1º de agosto de 2004 e, no que diz respeito às regras da suspensão, retroagiu seus efeitos a 04 de abril de 2006, data de publicação da IN anterior. O respeito à data de publicação da INSRF 636 faz sentido porque a INSRF 660 impôs novas obrigações acessórias no tocante à suspensão; obrigações estas que não poderiam alcançar atos anteriores ao momento da primeira regulamentação.

Assim, entendo que as duas Instruções Normativas cobriram, sem interrupção, todo o período desde agosto de 2004, sendo que a alteração nas regras de suspensão, aliás, nas obrigações acessórias tocantes à suspensão, deram-se somente a partir de 04 de abril de 2006. É o que se visualiza abaixo:

Instrução Normativa SRF nº 636, de 24 de março de 2006		
Tema	Previsão	Produção de Efeitos
Suspensão da Exigibilidade	Artigo 2º	01.08.2004 a 03.04.2006
Crédito Presumido	Artigo 3º	01.08.2004

Instrução Normativa SRF nº 660, de 17 de julho de 2006		
Tema	Previsão	Produção de Efeitos
Suspensão da Exigibilidade	Artigo 2º ao 4º	04.04.2006
Crédito Presumido	Artigos 5º a 8º	01.08.2004

Novamente ressalto que não vislumbro qualquer alteração na regra que determina a obrigatoriedade do vendedor dar saída com suspensão. A INSRF 660 não trouxe inovação nesse sentido.

Em apoio a meu entendimento, trago à colação Ementa da decisão proferida pelo Egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região, nos autos da Apelação Cível nº 5069293-09.2013.404.7100/RS:

TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO PIS/COFINS. REGULAMENTADA ENTRE 1/08/2004 E 03/04/2006 PELA IN/SRF N° 636/2006, E DESDE 04/04/2006 PELA IN/SRF N° 660/2006. AQUISIÇÕES REALIZADAS NESSE PERÍODO. CRÉDITO PRESUMIDO. COMPENSAÇÃO. SOMENTE COM A PRÓPRIA CONTRIBUIÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES E CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CABIMENTO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

1. *A suspensão da exigibilidade do PIS/COFINS restou regulamentada entre 1/08/2004 e 03/04/2006 pela IN/SRF nº 636/2006, e desde 04/04/2006 pela IN/SRF nº 660/2006.*

2. *Não há falar que a determinação legal somente produziu efeitos em 04.04.2006, com a publicação da IN/SRF 660/2006, posto que, entre 1/08/2004 e 03/04/2006, já estava sendo regulamentada pela IN/SRF nº 636/2006.*

3. *As aquisições realizadas no primeiro período já estavam com a exigibilidade das contribuições suspensa, razão pela qual se conclui que o crédito apurado é, de fato, presumido.*

4. *Tratando-se de crédito presumido, aplicável à hipótese as restrições impostas pela Lei nº 10.925/04 e o crédito somente poderia ser compensado com débitos da própria contribuição.*

5. *Assim sendo, se a contribuinte age de forma diversa, correta a não homologação das compensações apresentadas e cabível a constituição do crédito tributário nos moldes como realizado.*

(TRF-4 , Relator: JOEL ILAN PACIORNIK, Data de Julgamento: 28/01/2015, PRIMEIRA TURMA)

O Relator, Desembargador Joel Ilan Paciornik, ao fundamentar sua decisão, pede vênia para transcrever a sentença monocrática, que analisa de forma clara a questão:

Nesse contexto, não prospera a alegação de que a suspensão da exigibilidade das contribuições somente produziu efeitos a partir de 04/04/2006. Cabe destacar que as Instruções Normativas SRF nº 636/2006 e 660/2006 respeitaram o início de vigência da norma, diferentemente do alegado pelo autor, que ignora a vigência da IN SRF nº 636/2006 e faz referência apenas à vigência da IN nº 660/2006.

Com relação, a IN SRF nº 636/2006 foi a primeira norma infralegal regulamentadora dos arts. 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004, e assim expôs sobre os seus efeitos:

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

A IN SRF nº 660/2006, que substituiu a IN 636/2006, assim dispôs:

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

Em síntese, a suspensão da exigibilidade do PIS/COFINS foi regulamentada entre 1º/08/2004 e 03/04/2006 pela IN/SRF nº 636/2006, e desde 04/04/2006 pela IN/SRF nº 660/2006. Consequentemente, as aquisições realizadas no primeiro período já estavam com a exigibilidade das contribuições suspensa, razão pela qual se conclui que o crédito apurado é, de fato, presumido.

Nesse contexto, aplicável à hipótese as restrições da Lei nº 10.925/04, razão pela qual o crédito discutido no feito somente poderia ser compensado com débitos da própria contribuição. Procedendo de forma diversa, a autora deu azo à constituição do crédito tributário pela Receita.

Com relação à possibilidade de resarcimento e compensação do crédito presumido para a parcela correspondente às receitas de exportação, transcrevo, por oportunamente, trecho do acórdão 10-46.106 da 2ª Turma da DRJ/POA (evento 14, INF2):

Registre-se que a Lei 12.058/2009, efetivamente, criou a possibilidade de resarcimento e compensação do crédito

presumido, para a parcela correspondente as receitas de exportação.

Porém, ela data de período posterior ao examinado no presente processo. De toda a forma, a própria Lei abriu a possibilidade de aplicação aos saldos de créditos acumulados, sendo específica quanto ao momento do pedido de ressarcimento ou compensação:

Art. 36. O saldo de créditos presumidos apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, relativo aos bens classificados nos códigos 01.02, 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29 da NCM, existentes na data de publicação desta Lei, poderá: (Produção de efeito)

I - ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria;

II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 1º O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos de que trata o caput deste artigo somente poderá ser efetuado:

I - relativamente aos créditos apurados nos anos-calendário de 2004 a 2007, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao de publicação desta Lei;

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2008 e no período compreendido entre janeiro de 2009 e o mês de publicação desta Lei, a partir de 1º de janeiro de 2010.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Sendo específica a Lei, não há que se cogitar de convalidação dos atos anteriores. A compensação, destaque-se, produz efeitos financeiros diferentes, dependendo do momento do pedido, data em que se realizará o encontro de contas.'

Com base na motivação acima, consigna o e. Relator em seu voto:

Com efeito, ressalta-se que a suspensão da exigibilidade do PIS/COFINS restou regulamentada entre 1º/08/2004 e 03/04/2006 pela IN/SRF nº 636/2006, e desde 04/04/2006 pela IN/SRF nº 660/2006.

Logo, não há falar que a determinação legal somente produziu efeitos em 04.04.2006, com a publicação da IN/SRF 660/2006, posto que, entre 1º/08/2004 e 03/04/2006, já estava sendo regulamentada pela IN/SRF nº 636/2006.

Nesse passo, as aquisições realizadas no primeiro período já estavam com a exigibilidade das contribuições suspensa, razão pela qual se conclui que o crédito apurado é, de fato, presumido.

Por conseguinte, tratando-se de crédito presumido, tenho que é aplicável à hipótese as restrições impostas pela Lei nº 10.925/04. Portanto, o crédito em discussão nessa demanda somente poderia ser compensado com débitos da própria contribuição.

Com efeito, não se ignora que a Recorrente trouxe aos autos em seu auxílio diversas Soluções de Consulta com conclusão diversa da acima expressa; isto é, defendem que a suspensão somente ocorreu a partir de 04.06.2006 e que não se havia de falar em crédito presumido antes dessa data. O argumento recorrente das Decisões pode ser resumido abaixo:

Registre-se, ainda, que além de determinar a aplicação da suspensão somente a partir da publicação da IN SRF nº 636/2006, a IN SRF nº 660/2006, ao interpretar a concessão do crédito presumido nas aquisições de pessoa jurídicas (art. 8º, parágrafo único) e a concessão da suspensão da exigibilidade das contribuições para as pessoas jurídicas vendedoras (art. 9º), entendeu haver vinculação entre as duas normas, ou seja, o crédito presumido somente poderia ser concedido caso a venda ocorresse com suspensão. Tal conclusão decorre da finalidade da norma que estabeleceu o crédito presumido agroindustrial, qual seja, equiparar a carga tributária da pessoa física com a da pessoa jurídica. E, para que o fornecedor pessoa jurídica estivesse em igualdade de condições com o fornecedor pessoa jurídica, necessário se faz que, à semelhança da pessoa física, não haja pagamento de tributo na venda por pessoa jurídica, o que é concretizado pela suspensão.

Assim, como a suspensão somente entrou em vigor em 4 de abril de 2006 (data de publicação da IN SRF nº 636/2006), também não se há que falar em crédito presumido nas aquisições de pessoas jurídicas realizadas entre 1º de agosto de 2004 e 3 de abril de 2006. (SC SRRF 9ºRF nº 249/2009)

Malgrado não concordar com tal tese, não ignoro o valor das manifestações administrativas e a necessidade de sua aplicação isonômica aos Administrados. Neste sentido, filio-me ao entendimento segundo o qual a Solução de Consulta, em seu aspecto de interpretação da legislação tributária, afeta terceiros, não apenas o Consulente. A uma pelo Princípio da Isonomia; a duas porque, ainda que sem efeito vinculante, a manifestação da Receita Federal através de tal instrumento representa uma manifestação formal do órgão, que, de qualquer forma, presta-se a perfeito instrumento auxiliar na interpretação das regras tributárias. Este entendimento já foi acolhido por este Colegiado e, atualmente, encontra-se consagrado na Instrução Normativa RFB nº 1.396/2013:

Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013

DOU de 17.9.2013 - Alterada pela Instrução Normativa RFB 1.434, de 30 de dezembro de 2013.

Art. 1º Esta Instrução Normativa trata dos processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e sobre classificação de serviços, intangíveis e outras operações que produzam variações no patrimônio.

Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.434, de 30 de dezembro de 2013)

Nesse sentido já se manifestara este Colegiado:

Terceiro Conselho de Contribuintes – Primeira Câmara

Acórdão 301-33.872

Sessão de 22 de maio de 2007

Relatora: Suzy Gomes Hoffmann

Ementa CONSULTA. PROVA EMPRESTADA. É plenamente possível o acolhimento de consulta formulada por terceiro quando embasada no mesmo produto a ser tipificado para fins de classificação tributária. Considera-se, para tanto, o efeito vinculante da consulta para com a Administração e a aplicação do princípio da isonomia aos contribuintes - Lei nº 4502/64, artigo 76, inciso II, alínea “a”.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Do voto da Ilustre Relatora, destaque-se a citação:

Outrossim, a adoção de consulta feita em outro processo é plenamente possível, ainda que por partes diversas, eis que o objeto da consulta é o mesmo, requisito este de máxima importância para classificação fiscal que vincula toda Administração.

É o entendimento preconizado no Recurso Voluntário nº 099903, decidido por este Colendo Conselho de Contribuinte:

"Ementa: IPI - ISENÇÃO - CONSULTA - 1 - Sendo o lançamento motivado num sentido que afronta o entendimento da Administração em processos de consulta, mesmo de terceiros, se matéria idêntica, é o mesmo improcedente. 2 - Se a glosa dos créditos não se fundou em sua ilegitimidade, mas sim para zerar a conta/corrente dos débitos e créditos, uma vez julgado improcedente o mérito, prejudicada estará a discussão que sobre eles versar. Recurso voluntário provido".

Desta maneira, em função da reiterada manifestação da SRFB no sentido de que não se aplicava a regra do crédito presumido e, sim, do creditamento integral do PIS e da Cofins à época dos fatos geradores discutidos, **voto** no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito ao aproveitamento do crédito de Cofins à alíquota de 7,60%, relativamente às notas-fiscais das aquisições com suspensão das Contribuições, devendo ser descontado os créditos presumido de 4,56%.

Mônica Elisa de Lima - Relatora