



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

Processo n° 11020.002796/2009-60
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3301-005.687 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de janeiro de 2019
Matéria Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS
Embargante MOINHO DO NORDESTE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Exercício: 2004, 2005, 2006

LEI Nº 10.925/2004. ARTIGOS 8º E 9º. AQUISIÇÃO DE INSUMOS COM SUSPENSÃO DE INCIDÊNCIA DA COFINS. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS PRESUMIDOS. EFICÁCIA.

A suspensão da incidência da COFINS e o crédito presumido a que faziam direito os adquirentes de produtos a ela sujeitos, foram instituídos, e passaram a vigorar em 1º/08/2004, com a edição da lei nº 10.925/2004, sem interrupção, sendo que a partir desta data deveriam ser calculados os créditos presumidos nos percentuais definidos no § 3º do artigo 8º do mesmo diploma legal, apenas dependendo de disciplinamento quanto a formalização do aproveitamento dos créditos e suas obrigações acessórias, a ser feito por ato normativo, ato este materializado na IN SRF nº 636/2006, depois revogada pela IN SRF nº 660/2006.

A teor do artigo 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.434, de 30/12/2013, de que, 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 básicos 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos declaratórios, **com efeitos infringentes**, para reconhecer o direito ao crédito de COFINS á alíquota de 7,60%, devendo ser descontado o crédito presumido de 2,66%.

assinado digitalmente

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

assinado digitalmente

Ari Vendramini - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Ari Vendramini (Relator)

Relatório

1. Versam os presentes autos sobre Pedidos Eletrônicos de Restituição – PER, de valores pagos a maior a título de COFINS não cumulativa, nos anos de 2004, 2005 e 2006, sob a alegação da requerente de que efetuou incorretamente a apropriação de valores de créditos presumidos originados de aquisições de insumos que estariam com a exigibilidade da Cofins não cumulativa suspensa, em virtude do contido no artigo 9º da Lei nº 10.925/2004, sendo que os créditos presumidos seriam calculados nos moldes estabelecidos pelo artigo 8º do mesmo dispositivo legal.

2. O recolhimento a maior, alega a recorrente, ocorreu em virtude do disposto no § 3º do artigo 15 da citada lei, que estabelecia que a exigibilidade das contribuições ficariam suspensas, mas que tal dependeria de regulamentação pela Secretaria da Receita Federal.

3. A regulamentação somente ocorreu com a edição da Instrução Normativa SRF nº 636/2006, quando foram regulamentados os artigos 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925/2004.

4. Este intervalo entre a entrada em vigor do texto legal e sua regulamentação pelo ato normativo suscitou uma batalha jurisprudencial e doutrinária, tanto que a IN SRF nº 636/2006 foi logo após revogada pela IN SRF nº 660/2006.

5. Neste intervalo, alega a recorrente que se apropriou de créditos presumidos, quando teria direito a créditos integrais, e que, portanto, teria como direito creditório a diferença entre as alíquotas dos créditos integrais de direito e as alíquotas dos créditos presumidos apropriados, que geraram o recolhimento a maior de Cofins não cumulativa.

6. Este é o cerne da questão, entretanto, em virtude de os presentes autos trazerem várias fases, adotamos, por economia processual e por bem elaborado, o relatório do **Acórdão nº 3301-002.653**, desta C. Primeira Turma, relatado pela Ilustre Conselheira Sra. Mônica Elisa de Lima, em sessão de 20/03/2015 :

Trata-se de Recurso Voluntário em face do acórdão nº 0120.841, de 22 de fevereiro de 2011, proferido pela 3ª 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 3301000.128, 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 cientifique 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 cientificasse 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 91.982.496/000100, 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 87.274.817/000136, 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 o seu crédito a não ser que posteriormente a tributação não realizada inicialmente seja regularizada, como ocorreu com as operações realizadas com a Cooperativa Triticola Panambi Ltda., CNPJ nº 91.982.496/000100.

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 Triticola 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 incontroverso 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

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 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.

Solução de Consulta nº 413 de 30 de Novembro de 2010 8ª 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 2ª RF

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

EMENTA: SUSPENSÃO. PENDÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO.

1 Enquanto não expedida regulamentação por 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 9ª 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.

7. Este **Acórdão nº 3301-002.653** restou assim ementado, decidindo a questão :

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.

8. Em face deste Acórdão, a D. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, nos seguintes termos, em excertos extraídos do seu texto :

Trata-se de processo referente a decisão que indeferiu o pedido de restituição de valores recolhidos a título de Cofins, nos anos calendários 2004, 2005 e 2006.

Segundo a contribuinte, o pagamento a maior decorreu 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).

Insurge-se a Fazenda Nacional em face do acórdão nº 3301-002.653, proferido pela Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, no qual decidiu:

“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.”

.....
Não obstante a argumentação do r. voto condutor, o aresto merece reforma, pois contrariou precedentes proferidos por outros órgãos julgadores deste Eg. Conselho.

No que se refere à aplicação do crédito presumido 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), o acórdão recorrido entendeu pela não aplicação, mas pelo aproveitamento de crédito integral de PIS e COFINS na sistemática não-cumulativa.

.....
Diversamente, decidiu o Acórdão paradigma nº 3403-003.507, ao

tratar(em) do início da aplicação da suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004.

A(s) ementa(s) transcrita(s), por si só, já demonstra(m) a existência do dissídio jurisprudencial.

Como se vê, é manifesta a identidade (ou similitude) fática entre as situações analisadas no acórdão recorrido e no(s) paradigma(s). Ambos tratam do lapso temporal de aplicação do disposto no art. 9º da Lei nº 10.925 de 2004 que instituiu a suspensão da incidência das contribuições PIS e COFINS não-cumulativas sobre diversas operações com produtos agropecuários.

Nada obstante a identidade fática dos casos confrontados, os Colegiados adotaram entendimento jurídico divergente.

O acórdão paradigma entendeu que a regulamentação demandada pelo art. 9º da Lei nº 10.925/2004 foi realizada pela IN SRF nº 636 de 24/03/2006 (publicada no DOU de 04/04/2006) que permitiu a suspensão retroativamente a 01/08/2004. Concluiu que, nada obstante, a IN SRF nº 636/2006 tenha sido revogada pela IN SRF nº 660/2006, é inegável que ela produziu, antes da revogação, efeitos jurídicos, que não podem ser ignorado

Por outro lado, a decisão recorrida entendeu 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, tendo em vista que não se havia de falar em crédito presumido antes dessa data.

(a) seja conhecido o presente recurso, face à observância aos requisitos de admissibilidade previstos no Regimento Interno do CARF;

(b) seja dado total provimento ao presente recurso, para reformar o acórdão recorrido, negando-se a restituição pleiteada.

9. Em despacho fundamentado, foi feito o exame de admissibilidade do recurso especial, do qual extraímos o seguinte trecho, por considerá-lo elucidador e resumir as razões do recurso especial interposto :

O acórdão recorrido decidiu que a vigência da suspensão de que se trata somente teve efeitos a partir da publicação da Instrução Normativa da Receita Federal nº 636/2006 e 660/2006, e por consequência, o contribuinte teria o direito de crédito integral da Cofins no período entre a produção de efeitos da Lei 10.925/2004 e a produção de efeitos das citadas Instruções Normativas.

Ao revés, o paradigma decidiu que a suspensão teve vigência desde a produção dos efeitos da Lei 10.925/2004, e por consequência, para o presente caso, equivale a que o contribuinte tenha direito somente ao crédito presumido de Cofins.

10. O despacho admitiu o recurso especial, dando-lhe seguimento.

11. Foi exarado, então, o **Acórdão 9303-005.530**, pela C. Câmara Superior de Recursos Fiscais, que ficou assim ementado :

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*Período de apuração: 01/08/2004 a 31/03/2006***DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. COMPROVAÇÃO.***O dissídio jurisprudencial hábil franquear a via recursal especial se comprova mediante a apresentação de acórdãos com posicionamentos distintos sobre matérias idênticas embasadas em fatos iguais ou semelhantes. Inatende tal pressuposto o acórdão que, ou comunga do mesmo entendimento, ou deixa de se manifestar sobre matéria abordada pela decisão recorrida.**Recurso Especial do Procurador Não Conhecido.*

12. Os autos, então, voltaram a unidade de origem para o cálculo do direito creditório, diante do seu reconhecimento pelo **Acórdão 3301-002.653**. A DRF/CAXIAS DO SUL elaborou a Informação DRF/CXL/Seort nº 60, de 25/04/2018, com tabela de cálculo em anexo, de onde extraímos os trechos :

1. Trata-se a presente Informação Fiscal da análise do direito creditório de Pedidos de Restituição de recolhimentos de COFINS, períodos de apuração entre 08/2004 e 03/2006, conforme discriminado na fl. 101 dos autos.

.....
15. Vencidos os prazos recursais, coube o encaminhamento do Processo a unidade de origem para o cumprimento da decisão proferida no Acórdão nº 3301002.653– 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do CARF.

16. Isto posto, elaborou-se a Tabela 1, apresentando as informações referentes aos PER/DCOMPS transmitidos pela Interessada, os quais solicitam créditos de COFINS analisados nestes autos.

.....
18. Desta forma, observa-se que a coluna H apresenta a soma das notas fiscais relativas as aquisições com suspensão de valores de COFINS, sendo estes a base de cálculo da contribuição. Por outro lado, a coluna I apresenta o valor de COFINS recolhido a alíquota integral de 7,6%. Por fim, a coluna J refere-se a memória de cálculo estipulada pelo Acórdão nº 3301002.654– 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do CARF (7,6% - 4,56%).

19. Isto posto, atendendo a decisão exarada pelo CARF, cumpre-se aplicar a alíquota redutora em consonância com o provimento parcial do Recurso Voluntário, o qual reconheceu o direito ao aproveitamento do crédito do COFINS à alíquota de 7,6%, relativamente às notas fiscais das aquisições com suspensão das Contribuições, devendo ser descontados o crédito presumido de 4,56%, conforme apresentado a coluna J da Tabela 1.

*20. Desta forma, considerando os recursos do contribuinte em instâncias administrativas superiores e em atendimento ao Acórdão nº 3301002.653– 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do CARF, reconhece-se o direito creditório no valor de R\$ 1.631.285,01 (**um milhão, seiscentos e trinta e um mil duzentos e oitenta e cinco reais e um centavo**) referente ao recolhimento indevido ou maior de COFINS, conforme memória de cálculo apresentada na Tabela 1, em anexo a esta Informação Fiscal.*

13. Em cumprimento á decisão veiculada no citado Acórdão e, diante dos cálculos efetuados, foram efetivadas as restituições a recorrente, conforme se verifica das Ordens Bancárias de nº 2018OB800545, emitida em 12/06/2018, no valor de R\$ 3.903.620,24 (fls.

6.452 dos autos digitais) e de nº 2018OB800550, emitida em 12/06/2018, no valor de R\$ 93.742,70 (fls. 6.454 dos autos digitais).

14. A recorrente apresentou petição, às fls. 6.457/ 6.460 dos autos digitais, onde pleiteia a **correção de erros materiais constantes do Acórdão nº 3301-002.653**, afirmando, em síntese, que o Acórdão ocorreu em erro material, no que tange ao percentual do crédito presumido a ser descontado no caso concreto, pois consta dos autos, em relação ao crédito integral da COFINS (7,6%) deveria ser descontado crédito presumido de 4,56%, e tal percentual corresponde a 60% da alíquota do crédito integral. Conforme disposto no texto legal, o crédito presumido de 60% (4,56% para a COFINS) **aplica-se apenas aos produtos de origem animal**, como carnes e peixes, já pra os **produtos de origem vegetal o crédito presumido previsto é de 35% (2,66% para a COFINS)**. As aquisições feitas pela recorrente referem-se a trigo, assim é cristalino que o crédito presumido a ser descontado só pode ser aquele que seria aplicável a compras de trigo, qual seja, 35% da alíquota integral (2,66% para a COFINS). Assim, o fato de constar no Acórdão o percentual do crédito presumido previsto para produtos de origem vegetal consistiu em mero erro material que deve ser corrigido.

15. Tal petição foi admitida como Embargos Inominados, pelo Sr. Presidente desta C. Turma, assim estabelecendo às fls. 6.465 dos presentes autos:

Com essas considerações, para os fins previstos no § 7º do art. 65 do RI-CARF, com a redação que lhe foi dada pela Portaria MF nº 39, de 12 de fevereiro de 2016, acolho a petição de fls. 6.457 a 6.460 como embargos inominados, para que o Colegiado 3301 analise a ocorrência do equívoco alegado, prolatando novo acórdão.

Em se tratando a relatora de Conselheira que não mais compõe os quadros do CARF, inclua-se o presente processo em lote a ser sorteado no âmbito do Colegiado 3301.

16. Os autos vieram a mim para relatar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ari Vendramini

17. Em breve síntese, trata-se de Pedidos de Restituição Eletrônicos – PER, de recolhimentos a maior de COFINS, referentes ao período de agosto/2004 a março/2006, sendo que a recorrente afirma que os recolhimentos a maior seriam oriundos da indevida aplicação de suspensão da exigibilidade da COFINS prevista no artigo 9º da lei nº 10.925/2004, no intervalo de tempo entre a produção de efeitos da lei (01/08/2004) e a publicação da IN SRF nº 636/2006, que regulamentou a referida suspensão (04/04/2006). A recorrente alega que, em razão da não aplicação da suspensão da incidência da COFINS, prevista no artigo 9º da lei nº 10.925/2004, no período entre agosto/2004 a março/2006, o trigo adquirido nesse interregno estava sujeito ao pagamento da referida COFINS, porque a suspensão da incidência da COFINS sobre o trigo adquirido estava condicionada á regulamentação da matéria pela Secretaria da Receita Federal, o que ocorreu com a publicação da IN SRF nº 636/2006, em

04/04/2006, momento este em que a mencionada suspensão passou a produzir efeitos. Portanto, o indébito teria origem no recolhimento da COFINS em valores maiores do que deveria ter sido pago, pois, ao invés de utilizar o crédito integral a que teria direito, em função da aquisição tributada do trigo (7,6% nos termos do 3º da lei nº 10.833/2003), utilizou-se do crédito presumido, em função da suposta aquisição com suspensão da incidência da COFINS, previsto no artigo 8º da lei nº 10.925/2004.

18. Às fls. 265/267 dos autos digitais, a recorrente traz planilhas onde lista os valores de aquisições de insumos, os valores do crédito presumido da COFINS utilizado, as datas e valores dos recolhimentos efetivados, o período de apuração, a data do recolhimento, finalizando com o confronto entre a utilização dos créditos presumidos a alíquota de 4,56% e o crédito regular a alíquota de 7,6%. Após realização de diligência, a unidade de origem reconheceu o valor de R\$ 171.787,32 como demonstra a apuração constante da Informação DRF/CXL/Seort nº 65, às fls. 6.261 dos autos digitais, sendo que em relação à aquisição do trigo com suspensão da incidência da COFINS, houve a conclusão de que deveria se utilizar o crédito presumido, e na aquisição com incidência, o crédito integral.

19. A suspensão da incidência da COFINS foi instituída pelo artigo 9º da Lei nº 10.925/2004 (com produção de efeitos estabelecida no artigo 17), com as alterações introduzidas pelo artigo 29 da Lei nº 11.051/2004 (com produção de efeitos estabelecida no artigo 34) :

Lei nº 10.925/2004 -

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;

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. 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."

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

20. Quanto ao crédito presumido instituído pelo artigo 8º da Lei nº 10.925/2004 (com produção de efeitos estabelecida no seu artigo 17), em função da suspensão, com as alterações promovidas pela Lei nº 11.051/2004 (com produção de efeitos estabelecida no seu artigo 34), assim dispunha a legislação :

Lei nº 10.925, de 23.06.2004

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 exerça cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM;

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

III – 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. 17. Produz efeitos:

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

.....

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 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, todas 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 n os 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 exerça 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."

.....
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.

21. **Diante deste quadro, a recorrente, por ter adquirido trigo, faria jus ao crédito presumido de 2,66% a ser calculado sobre o valor do insumo adquirido (trigo), percentual este que corresponde a 35% de 7,6% que é a alíquota da COFINS definida no artigo 2º da Lei nº 10.833/2003, por força do determinado no Inciso II do § 2º do artigo 8º da lei nº 10.925/2004, a partir de 1º/08/2004.**

22. Portanto, pelo todo exposto, deve-se reconhecer o direito ao aproveitamento do crédito integral básico da COFINS, á alíquota de 7,6% no intervalo de tempo entre a produção de efeitos da Lei nº 10.925/2004 (1º/08/2004) e a publicação da Instrução Normativa SRF nº 636/2004 (04/04/2006), devendo ser descontado o crédito presumido de 2,66%.

Conclusão

23. Assim, **VOTO POR ACOLHER OS EMBARGOS DECLARATÓRIOS, sem efeitos infringentes, para reconhecer o direito ao aproveitamento do crédito de COFINS à alíquota de 7,60%, relativamente às notas fiscais das aquisições de trigo, no período de 1º/08/2004 a 04/04/2006, com suspensão da COFINS, devendo ser descontado o crédito presumido de 2,66 %.**

É o meu voto.

Assinado digitalmente
Ari Vendramini - Relator