



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

Processo nº 11030.000623/2008-
Recurso nº 000000 Voluntário
Acórdão nº **3201-000.929 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de março de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
Recorrente COOPERATIVA TRITICOLA ERECHIM LTDA
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

COFINS. VENDAS COM SUSPENSÃO. INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 636/2006.

Tendo sido regulamentada a suspensão da incidência do PIS/COFINS, prevista pelo artigo 9º da Lei nº 10.925/04, com o advento da IN SRF nº 636, de 24 de março de 2006, deve ser garantido o direito ao crédito correspondente.

COFINS. ESTOQUE DE ABERTURA. CRÉDITO.

Na apuração do crédito relativo ao estoque de abertura, houve clara opção legislativa no texto do art. 12 e seus parágrafos, da Lei nº 10.833/03, devendo ser reconhecido o direito do contribuinte ao crédito relativo ao estoque de abertura adquirido de pessoas jurídicas.

COFINS. GLOSA DE CRÉDITOS. EXPORTAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Quanto à glosa efetuada pela fiscalização relacionada às exportações que teriam sido realizadas pelo recorrente, não há nos autos prova da alegada exportação, nem que teriam sido atendidos os requisitos legais para o aproveitamento do crédito respectivo, portanto, impossível dar provimento ao apelo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, quanto ao crédito nas aquisições de insumos sujeitos à suspensão, vencidos os Conselheiros Mércia Helena Trajano D'Amorim e Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente). Por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso, nos termos do voto do relator, quanto crédito de insumos adquiridos de pessoas jurídicas. Por unanimidade de votos, negado provimento ao recurso no que se refere a vendas para exportação. Por unanimidade de votos negado provimento ao pedido de ressarcimento quanto a créditos em decorrência da redução da base de cálculo.

MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO - Presidente.

MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA - Relator.

EDITADO EM: 26/06/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano D'Amorim, Judith do Amaral Marcondes Armando, Adriana Oliveira e Ribeiro (Suplente) e Luciano Lopes de Almeida Moraes. Esteve presente a Procuradora da Fazenda Nacional.

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância por entender que o mesmo resume bem os fatos dos autos até aquele momento processual:

Trata o presente processo de análise e controle de PER/DCOMP transmitido em 08/11/2007 relativo ao primeiro trimestre de 2005 (COFINS não-cumulativa — mercado interno), totalizando o valor de R\$ 1.757.857,64 (fls. 02/03).

A Seção de Fiscalização diligenciou no sentido da verificação da legitimidade do direito ao ressarcimento pleiteado, tendo anexado documentos e produzido o Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 20/22, onde relata, basicamente, as irregularidades fiscais encontradas:

a) as vendas efetuadas com suspensão de PIS e de COFINS não cumulativas (art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004) realizadas antes de 04/04/2006 não têm guarida legal, representando base de cálculo daquelas contribuições;

b) em relação ao crédito decorrente dos estoques de abertura (art. 12 da Lei nº 10.833, de 2003), o crédito presumido advindo de aquisições de pessoas físicas não são admitidos, tendo sido

excluídos e transferidos para os respectivos períodos de apuração;

c) a empresa adicionou como vendas de exportação de mercadorias com destino A exportação para o exterior, vendas realizadas por outra indústria. Tais mercadorias saíram do estabelecimento industrial da Cooperativa e não seguiram diretamente para porto, aeroporto ou ponto de fronteira alfandegado;

d) a legislação não admite a compensação ou o ressarcimento de saldos de créditos de PIS e COFINS não-cumulativos apurados em decorrência da reduzida base de cálculo daquelas contribuições (exclusões previstas no art. 15 da MP nº 2.158-35, de 2001, e no art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003).

Na fl. 24 consta o Despacho Decisório DRF/PFO de 26/08/2008, por meio do qual foi indeferido o direito creditório contra a Fazenda Pública da União no valor de R\$ 1.757.857,64 decorrente de COFINS não-cumulativa — mercado interno que teria sido apurado no 1º trimestre de 2005. Determinou-se a ciência da contribuinte, possibilitando a contestação da decisão administrativa.

A contribuinte foi cientificada em 29/01/2009 (fls. 26/27) e, não conformada com o decidido administrativamente apresentou em 02/03/2009, através de procurador, sua manifestação contrária (fls. 28/60), onde, em síntese, alega:

Vendas com suspensão do PIS e da COFINS não-cumulativos

- o argumento utilizado pela autoridade administrativa desconsidera os efeitos produzidos pelos atos administrativos expedidos pela RFB. Registra legislação (arts. 9º, 17 e 18 da Lei nº 10.925, de 2004), traça arrazoado a propósito da classificação das normas, cita posicionamentos do Poder Judiciário a respeito do art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718, de 1998, concluindo que, de fato, a disposição contida no § 2º do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, era norma de eficácia limitada, que para sua aplicabilidade dependia de expedição de regramento;*

- registra legislação (IN SRF nº 636, de 2006, e IN SRF nº 660, de 2006, além da Solução de Consulta nº 39, de 2007), fala sobre os elementos indispensáveis para que o ato administrativo possa produzir os efeitos que lhe são inerentes, faz exposição acerca da revogação de um ato, perguntando se a decisão administrativa pretendeu atribuir efeitos ex tunc ao atos praticados sob o império da IN SRF nº 636, de 2006, em razão de sua revogação pela IN SRF nº 660, de 2006. Cita entendimentos da doutrina e do Poder Judiciário;*

- conclui que merece reforma a decisão administrativa que indeferiu o pedido de ressarcimento decorrente de vendas suspensas, ao argumento de que somente a partir de 04/04/2006 seria possível efetuar-se venda com suspensão, eis que aquele*

ato desconsidera os efeitos produzidos por atos administrativos expedidos pela RFB, notadamente a IN SRF nº 636, de 2006.

Constituição e cobrança de crédito tributário sobre as vendas efetuadas com suspensão no período anterior a 04/04/2006

- *a decisão recorrida, de ofício e sem nenhum procedimento administrativo de regular constituição do crédito tributário, refez a base de cálculo do tributo, incluindo nela as vendas suspensas e abatendo do saldo credor o tributo correspondente As vendas com suspensão;*
- *faz referências ao instituto do lançamento, A DCTF e a auto de infração (lançamento), citando legislação e posicionamento do atual CARP (antes, Conselho de Contribuintes), entendendo devesse ser reformada a decisão administrativa que compensou crédito de ofício, sem efetuar o necessário lançamento tributário.*

Crédito presumido sobre estoque de abertura

- *a Fiscalização considerou como base de cálculo para crédito presumido sobre o estoque de abertura apenas os valores relativos ao grupo Embalagens, desprezando os demais estoques, sob a alegação de que seriam provenientes de pessoas físicas. Transcreve a composição dos estoques das unidades nas quais houve glosas de valores relativos aos estoques;*

- *a Fiscalização considerou como provenientes de pessoa jurídica apenas o estoque de embalagens, o que não condiz com a realidade porque:*

a) quanto aos produtos acabados (carnes suínas, aves e queijo), embora parte da matéria-prima principal seja proveniente de pessoa física, a composição do custo de sua fabricação (valor do estoque) não corresponde apenas A matéria-prima, ou sej a, são agregados outros custos relativos a codimentos, embalagens, energia elétrica, depreciação etc., cujos insumos foram adquiridos de pessoas jurídicas, tendo direito a crédito;

b) a Fiscalização não evidenciou a parcela do custo dos estoques correspondente a matéria-prima oriunda de pessoas físicas. Faz relatório analítico demonstrando a posição dos estoques de produtos acabados suínos e aves em 31/07/2004. Além disso, boa parte da matéria-prima do frigorífico de suínos (suínos para abate) e a totalidade da matéria prima do frigorífico de aves (aves para abate), são obtidos através do sistema de produção integrada. Traça arrazoado acerca deste sistema, dizendo que outros itens nele se enquadrariam;

c) não há dúvida que quanto aos itens codimentos, almoxarifado e embalagens e codimentos, tais insumos são fornecidos por pessoas jurídicas. Diz ter acostado notas fiscais de compra que provam o alegado, não procedendo o motivo da glosa realizada pela Fiscalização.

Exclusão das vendas com fim específico de exportação

- *no período objeto de análise, a Cooperativa efetuou exportações indiretas, tendo observado todos os procedimentos*

de ordem formal para a realização das operações. As glosas efetuadas dizem respeito apenas às exportações indiretas de frango e seus derivados, as quais foram feitas através da Doux Frangosul S.A., o que está comprovado pelos memorandos de exportações acostados;

- a autoridade fiscal, em nenhum momento, infirma a exportação, não tendo, também, declinado quais seriam as notas fiscais que teriam sido remetidas para a indústria e não para exportação, o que, no mínimo, constitui cerceamento do direito de defesa;*

- refere à legislação acerca da imunidade das contribuições sociais relativamente As exportações e cita entendimentos doutrinários e do Poder Judiciário, que, conclui, fundamentam que a receita decorrente de exportação, nos termos da CF, está abrangida pela imunidade;*

- tendo a Cooperativa efetivamente exportado mercadorias, merece reforma a decisão atacada, também porque ela constituiu crédito tributário, tendo refeito a base de cálculo do tributo, incluindo nela as receitas de exportação e abatendo do saldo credor o tributo correspondente àquelas receitas.*

Saldo credor advindo do mercado interno

- o saldo credor do PIS e da COFINS acumulado não decorre de exclusões da base de cálculo previstas no art. 15 da MP nº 2.158-35, de 2001, e no art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003. E proveniente da aplicação das regras de cobrança não-cumulativa daquelas contribuições (art. 21 da Lei nº 10.865, de 2004);*

- as exclusões previstas naquelas normas não acarretam acúmulo de saldo credor, porquanto não tratam apenas de exclusões da base de cálculo, ou seja, somente com a observância das normas relativas A cobrança não-cumulativa é que as sociedades cooperativas de produção agropecuária passaram a ter direito a descontar créditos ordinários e fazer jus a créditos presumidos;*

- refere ao art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, dizendo que a Cooperativa efetuou vendas com suspensão, vendas não alcançadas pela incidência e vendas de produtos sujeitos A alíquota zero, operações em relação As quais é assegurada a manutenção dos créditos a elas vinculados. Resta evidente que o saldo credor de PIS e de COFINS gerados, decorreu de operações com produtos suspensos, não sujeitos à incidência ou tributados A alíquota zero, o que infirma a afirmação fiscal (o saldo credor objeto de pedido de ressarcimento decorre de exclusões da base de cálculo nas operações com associados — ato cooperativo);*

- cita o art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005, entendendo que no caso concreto estão presentes as hipóteses legais para a utilização do crédito mediante ressarcimento em espécie ou*

compensação, merecendo o despacho decisório ser reformado também nesta parte.

Pedido

- considerando que a decisão atacada decidiu contrariamente A Lei, doutrina e Jurisprudência, a Cooperativa tem motivo justo e procedente de pleitear a reforma do ato prolatado que glosou valores de COFINS não-cumulativa;*
- requer a produção de provas por todos os meios em direito admitidos, especialmente a pericial;*
- requer seja o recurso recebido nos efeitos suspensivo e devolutivo;*
- requer seja determinada a aplicação da taxa SELIC entre a data do pedido de restituição até a data da completa satisfação do crédito;*
- espera seja sua manifestação conhecida, sendo lhe dado provimento, julgando-se procedente a pretensão da Cooperativa, nos termos que formulou, com o que se estará fazendo prevalecer o Direito e a Justiça.*

Junto à manifestação de inconformidade a contribuinte apresentou os documentos de fls. 61/166. A repartição preparadora despachou na fl. 167, atestando a tempestividade da peça de contestação e encaminhando o processo a este Órgão.

A decisão recorrida recebeu de seus julgadores a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Restando clara a base legal utilizada, havendo a correta descrição dos fatos e a apreciação do pedido de ressarcimento ou⁴ 'compensação por autoridade competente, ficam insubsistentes as alegações de cerceamento do direito de defesa.

ASSUNTO: CONTRIBUICAO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

NÃO-CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO. MERCADO - INTERNO. REGULAMENTAÇÃO:

Os créditos passíveis de ressarcimento por operações no mercado interno devem estar vinculados a operações de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não

incidência da contribuição e somente podiam ser ressarcidos após a sua regulamentação.

NÃO-CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. ESTOQUE DE ABERTURA.

Na sistemática de tributação pela forma de incidência não-cumulativa, a pessoa jurídica tem direito a desconto ao crédito presumido sobre o estoque de abertura de bens e insumos adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País.

NÃO-CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Somente se consideram isentas da COFINS as receitas de vendas efetuadas com o fim específico de exportação quando comprovado que os produtos tenham sido remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

NÃO-CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. HIPÓTESE. IMPOSSIBILIDADE.

As exclusões de base de cálculo da COFINS, nos termos do art. 11 da IN SRF nº 635, de 2006, não configuram hipótese em que é autorizada a compensação do saldo credor com débitos de tributos administrados pela RFB ou o seu ressarcimento, nos termos do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, e do art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte, restando inconformado com a decisão de primeira instância, apresentou recurso voluntário no qual ratifica e reforça os argumentos trazidos em sua peça de impugnação.

Os autos foram enviados a este Conselho e fui designado como relator do presente recurso voluntário, na forma regimental, tendo requisitado a sua inclusão em pauta para julgamento.

É o Relatório.

Voto

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

Autenticado digitalmente em 26/06/2012 por MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA, Assinado digitalmente em 26/06/

2012 por MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA, Assinado digitalmente em 28/06/2012 por MARCOS AURELIO PEREIRA VA LADAO

Impresso em 29/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro Marcelo Ribeiro Nogueira

Entendo que o recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais, portanto, dele tomo conhecimento.

Quanto às vendas com suspensão do Pis e da Cofins não-cumulativos e a alegada aplicabilidade dos atos administrativos e da nulidade da compensação de créditos de ofício, sem lançamento tributário, observo que a Lei nº 10.925/04, em seu art. 9º, estabeleceu a suspensão do PIS e COFINS, na venda dos produtos especificados e que seu parágrafo 2º, determina que a suspensão deva se dar com termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal. É o seguinte o texto legal:

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 A 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. 17. Produz efeitos:

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

Art. 18. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

A Instrução Normativa nº 636, de 24 de março de 2006, regulamentou o disposto no parágrafo 2º, art. 9º, da Lei nº 10.925/04, nos seguintes termos:

Do Âmbito de Aplicação

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

Da Suspensão da Exigibilidade das Contribuições

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:

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

e

IV - efetuada por pessoa jurídica que exerça 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:

III - cooperativa de produção agropecuária, a sociedade cooperativa que exerça 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 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 E vedado as 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.

Das Disposições Finais

Art. 5º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 10 de agosto de 2004.

Aponto que há Solução de Consulta nº 39, de 04 de abril de 2007, que reconheceu peremptoriamente que a regulamentação do dispositivo em comento ocorreu com a edição da IN SRF nº 636/06, assim:

SOLUÇÃO DE CONSULTA DE 04 DE ABRIL DE 2007

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA PIS/PASEP.

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 do PIS/PASEP 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.

Pouco menos de noventa dias depois, veio a lume a Instrução Normativa SRF nº 660, de 17 de julho de 2006, a dispor, dentre outras coisas, sobre a suspensão da exigibilidade do PIS e da COFINS incidentes sobre a venda de produtos agropecuários e sobre a produção de efeitos em relação à suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, assim.

Do Âmbito de Aplicação

Art.1º - Esta Instrução Normativa disciplina a comercialização de produtos agropecuários na forma dos arts. 8 2,99 e 15 da Lei nº 10.925, de 2004.

Da Suspensão da Exigibilidade das Contribuições dos produtos vendidos com suspensão

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:

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 As 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 exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel, no caso do produto referido no inciso II do art. 22; e

III - que exerça atividade agropecuária ou por cooperativa de produção agropecuária, no caso dos produtos de que tratam os incisos III e IV do art. 22.

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

I - cerealista, a pessoa jurídica que exerça 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 exerça 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 que exerça as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura, ou que exerça 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.

§ 3º No caso de algum produto relacionado no art. 22 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. 42 prevalecerá o regime de suspensão, inclusive com a aplicação do § 2º deste artigo.

Das condições de aplicação da suspensão

Art. 4º Aplica-se a suspensão de que trata o art. 22 somente na hipótese de, cumulativamente, o adquirente:

I - apurar o imposto de renda com base no lucro real;

H - 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

§ 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:

I - Declaração do Anexo I, no caso do adquirente que apure o imposto de renda com base no lucro real; ou

II - Declaração do Anexo II, nos demais casos.

§ 2º Aplica-se o disposto no § 1º mesmo no caso em que a pessoa jurídica adquirente não exerça atividade agroindustrial.

Das Disposições Finais

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. 22, a partir de 4 de abril de 2006, data da publicação da Instrução Normativa ns 636, de 24 de março de 2006, que regulamentou o art. 9º da Lei ns 10.925, de 2004; e

II - em relação aos arts. 5º a 8º, a partir de 1º de agosto de 2004.

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

Como se verifica do TERMO DE VERIFICAÇÃO E ENCERRAMENTO DE AÇÃO FISCAL, o entendimento fiscal é que “as vendas efetuadas com suspensão de tributos do PIS e da Cofins não cumulativa, antes de 04/04/2006 não encontram guarida legal e, portanto, são base de cálculo destas contribuições e estão demonstradas na 2º linha “Vendas suspensas” da planilha do Período de apuração ...”, isto porque “somente a partir desta data (04/04/2006), é que se tornou possível efetuar vendas com a referida suspensão” (fls. 21).

Por outro lado, a recorrente defende que (fls. 196):

... a r. decisão recorrida merece reforma, pois além de negar os efeitos da IN SRF 636/06, por vias transversas, CONSTITUIU E COBROU O CRÉDITO TRIBUTÁRIO SOBRE AS VENDAS EFETUADAS COM SUSPENSÃO NO PERÍODO ANTERIOR A 04/04/06.

Ou seja, a r. decisão recorrida, de ofício e sem nenhum procedimento administrativo de regular constituição do crédito tributário, fez a base de cálculo do tributo, incluindo nela as

vendas suspensas e abatendo do saldo credor o tributo correspondente as vendas com suspensão.

De fato, o art. 142 do CTN estabelece que:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo Único - A atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Entendo que a autoridade fiscal não pode compensar créditos de ofício, sem proceder ao lançamento tributário, pois tal procedimento viola o artigo 142 do CTN, acima transcrito, logo, VOTO por dar provimento ao recurso voluntário neste particular, seja pelo motivo acima ou pela existência da regulamentação no parágrafo 2º do art. 9º da Lei nº 10.925/04.

Quanto à apuração do crédito relativo ao estoque de abertura, houve clara opção legislativa no texto do art. 12 e seus parágrafos, da Lei nº 10.833/03, que tem o seguinte texto:

Art. 12. A pessoa jurídica contribuinte da COFINS, submetida à apuração do valor devido na forma do art. 30, terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens de que tratam os incisos I e II daquele mesmo artigo, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, existentes na data de início da incidência desta contribuição de acordo com esta Lei.

§ 1º O montante de crédito presumido será igual ao resultado da aplicação do percentual de 3% (três por cento) sobre o valor do estoque.

§ 2º O crédito presumido calculado segundo os §§ 1º, 9º e 10 deste artigo será utilizado em 12 (doze) parcelas mensais, iguais e sucessivas, a partir da data a que se refere o caput deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004)

§ 3º O disposto no caput aplica-se também aos estoques de produtos acabados e em elaboração.

§ 4º A pessoa jurídica referida no art. 4º que, antes da data de início da vigência da incidência não-cumulativa da COFINS, tenha incorrido em custos com unidade imobiliária construída ou em construção poderá calcular crédito presumido, naquela data, observado:

I - no cálculo do crédito será aplicado o percentual previsto no § 1º sobre o valor dos bens e dos serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País, utilizados como insumo na construção;

II - o valor do crédito presumido apurado na forma deste parágrafo deverá ser utilizado na proporção da receita relativa à venda da unidade imobiliária, à medida do recebimento.

§ 5º A pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido ou optante pelo SIMPLES, passar a ser tributada com base no lucro real, na hipótese de sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, terá direito ao aproveitamento do crédito presumido na forma prevista neste artigo, calculado sobre o estoque de abertura, devidamente comprovado, na data da mudança do regime de tributação adotado para fins do imposto de renda.

§ 6º Os bens recebidos em devolução, tributados antes do início da aplicação desta Lei, ou da mudança do regime de tributação de que trata o § 5º, serão considerados como integrantes do estoque de abertura referido no caput, devendo o crédito ser utilizado na forma do § 2º a partir da data da devolução.

§ 7º O disposto neste artigo aplica-se, também, aos estoques de produtos que não geraram crédito na aquisição, em decorrência do disposto nos §§ 7º a 9º do art. 3º desta Lei, destinados à fabricação dos produtos de que tratam as Leis nºs 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, 10.485, de 3 de julho de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outros submetidos à incidência monofásica da contribuição.

§ 8º As disposições do § 7º deste artigo não se aplicam aos estoques de produtos adquiridos a alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela incidência da contribuição.

§ 9º O montante do crédito presumido de que trata o § 7º deste artigo será igual ao resultado da aplicação do percentual de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento) sobre o valor do estoque.

§ 10. O montante do crédito presumido de que trata o § 7º deste artigo, relativo às pessoas jurídicas referidas no art. 51 desta Lei, será igual ao resultado da aplicação da alíquota de 3% (três por cento) sobre o valor dos bens em estoque adquiridos até 31 de janeiro de 2004, e de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento) sobre o valor dos bens em estoque adquiridos a partir de 1º de fevereiro de 2004. (grifos acrescidos ao original)

Aponto que a recorrente indica que o estoque seria composto não somente pelos insumos adquiridos de pessoas físicas, mas também que “*são agregados outros custos relativos a condimentos, embalagens, energia elétrica, depreciação, etc., cujos insumos foram adquiridos de pessoas jurídicas, portanto, com direito a crédito*”.

Neste particular, entendo correta a decisão recorrida, cujo fundamento adoto como minhas razões para decidir esta matéria, nos seguintes termos:

Ademais, cumpre salientar que:

a) quanto às notas fiscais de compra anexadas nas fls. 112/166, estão elas fora do período admitido para cálculo do valor do estoque de abertura, eis que a legislação vigente (relativa à COFINS) determinava que os estoques de abertura de bens destinados à venda e de bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, de que tratava o art. 3º, incisos I e II da Lei nº 10.833, de 2003, deveria ser o existente na data de início da incidência não-cumulativa da contribuição, ou seja, 01/02/2004 (todas as notas fiscais apresentadas foram emitidas em períodos posteriores a esta data limite);

b) conforme o Estatuto Social da Entidade (art. 6º com seus parágrafos - fl. 74), de regra os associados da Cooperativa serão pessoas físicas. Não há no processo qualquer elemento que permita a conclusão de que as compras a que refere a interessada tenham sido realizadas de pessoas jurídicas, donde não há possibilidade de calcular-se crédito presumido referente ao estoque, decorrente de tais compras;

c) no que concerne ao sistema de produção integrada, dito de forma sintética, tal atividade é realizada pelo sistema de criação (frangos, suínos, etc.) usualmente denominado de integração, tradicionalmente empregado no setor avícola. mediante formalização de contratos de parceria entre a agroindústria processadora (parceira outorgante) e o produtor integrado (parceiro outorgado), pessoa física que exerce atividade rural. Via de regra, ambas as partes assumem o risco do negócio: se o produtor rural não logra fazer com que os animais atinjam um peso previamente estabelecido no contrato, este fica rescindido e a parcela delas criados caberá ao produtor, não havendo qualquer pagamento da agroindústria a ele. Contudo, essa atividade não altera a essência do produto adquirido: os animais obtidos serão usados pela agroindústria como insumos de sua produção, devendo ser reconhecido o direito à apuração do crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004 (nunca crédito presumido do estoque de abertura).

Entendo que o crédito, do ponto de vista meramente legal, respeitada a limitação de competência deste Colegiado, foi limitado no *caput* do artigo 12 acima transcrito,

portanto, não vejo ser possível dar provimento neste ponto ao recurso em exame, contudo, reconheço o direito do contribuinte ao crédito relativo ao estoque de abertura adquirido de pessoas jurídicas, o que deverá ser apurado, na execução do acórdão pela autoridade a que está submetida a recorrente.

Quanto à glosa efetuada pela fiscalização relacionada às exportações que teriam sido realizadas pelo recorrente, observo que não há nos autos prova da alegada exportação, nem que esta teria atendido os requisitos legais para o aproveitamento do crédito respectivo, portanto, não vejo como dar provimento ao apelo neste particular.

Por fim, quanto à glosa dos créditos relativos às vendas com suspensão no mercado interno, como bem apontou a decisão recorrida, trata-se, em verdade, de ajuste realizado com créditos relativos à redução da base de cálculo, ou seja, exclusão de receitas relativas a operações com associados e custos agregados ao produto agropecuário quando de sua comercialização, o que somente seria possível, na forma do artigo 16 da Lei nº 11.116/2005, se as vendas da recorrente estivessem sujeitas à suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, o que não é o caso.

Por estas razões, VOTO por conhecer o recurso voluntário para dar-lhe provimento parcial.

MARCELO RIBEIRO NOGUEIRA - relator