



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

Processo n° 11060.001031/2010-70
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.664 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de abril de 2018
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO PIS COFINS
Recorrente LUIZ MINOZZO & CIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2004 a 29/04/2006

COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. REGIME MONOFÁSICO.

As empresas varejistas de combustíveis submetidas ao regime monofásico de contribuição podem excluir da base de cálculo os valores relativos a essas vendas.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. PRODUTOS DE ALÍQUOTA ZERO.

Excluem-se do lançamento fiscal as vendas de produtos submetidos à alíquota zero, conforme art. 1º dos Decretos 5.195/2004 e 5.630/2005.

COFINS. SUSPENSÃO. CEREALISTA.

As empresas cerealistas, vendedoras dos produtos indicados no art. 8º, §1º, inciso I, da Lei 10.925/2004, podem vender para as empresas industriais, submetidas ao lucro real, indicadas no art. 8º, *caput*, com a suspensão prevista no art 9º, inciso I, da Lei 10.925/2004, a partir de agosto de 2004.

COFINS. CRÉDITOS. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

A permissão para apropriação de créditos calculados sobre aquisição de combustíveis e lubrificantes é válida apenas no caso de produção de bens ou prestação de serviços, conforme no inciso II do art. 3º das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, e não para a revenda de bens, indicada no inciso I do mesmo artigo, no regime monofásico.

COFINS. CRÉDITOS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS QUE GERAM DIREITO A CRÉDITO. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

Na legislação do Pis e da Cofins não-cumulativos, os insumos que geram direito a crédito são aqueles vinculados ao processo produtivo ou à prestação dos serviços. As despesas gerenciais, administrativas e gerais, ainda que

essenciais à atividade da empresa, não geram crédito. Além disso, não há qualquer previsão para crédito sobre combustíveis e lubrificantes para a atividade de revenda de mercadorias.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2005 a 29/04/2006

PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. REGIME MONOFÁSICO.

As empresas varejistas de combustíveis submetidos ao regime monofásico de contribuição podem excluir da base de cálculo os valores relativos a essas vendas.

PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. PRODUTOS DE ALÍQUOTA ZERO.

Excluem-se do lançamento fiscal as vendas de produtos submetidos à alíquota zero, conforme art. 1º dos Decretos 5.195/2004 e 5.630/2005.

PIS/PASEP. SUSPENSÃO. CEREALISTA.

As empresas cerealistas, vendedoras dos produtos indicados no art. 8º, §1º, inciso I, da Lei 10.925/2004, podem vender para as empresas industriais, submetidas ao lucro real, indicadas no art. 8º, *caput*, com a suspensão prevista no art 9º, inciso I, da Lei 10.925/2004, a partir de agosto de 2004.

PIS/PASEP. CRÉDITOS. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

A permissão para apropriação de créditos calculados sobre aquisição de combustíveis e lubrificantes é válida apenas no caso de produção de bens ou prestação de serviços, conforme no inciso II do art. 3º das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003, e não para a revenda de bens, indicada no inciso I do mesmo artigo.

PIS/PASEP. CRÉDITOS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS QUE GERAM DIREITO A CRÉDITO. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

Na legislação do Pis e da Cofins não-cumulativos, os insumos que geram direito a crédito são aqueles vinculados ao processo produtivo ou à prestação dos serviços. As despesas gerenciais, administrativas e gerais, ainda que essenciais à atividade da empresa, não geram crédito. Além disso, não há qualquer previsão para crédito sobre combustíveis e lubrificantes para a atividade de revenda de mercadorias.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2004 a 29/04/2006

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. NULIDADE. NECESSIDADE DE PERÍCIA

A nulidade de julgamento administrativo deve reconhecida somente quando houver ausência de tratamento de matéria relevante para a solução da lide. Os tratamentos não exaustivos, mas suficientes, ou sucintos, ou divergentes do entendimento da recorrente, não ensejam nulidade. Os colegiados de julgamento podem indeferir o pedido de perícia, se a entenderem desnecessária.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não há nulidade do Auto de Infração quando revestido de todas as formalidades legais, quando todas as infrações apontadas são fundamentadas juridicamente e os cálculos detalhados são cientificados ao contribuinte, oportunizando o contraditório e a ampla defesa.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE.

As diretrizes constitucionais tributárias da vedação ao confisco são dirigidas ao legislador e ao controle jurisdicional de constitucionalidade. A multa de ofício, legalmente prevista, não pode ser afastada por consideração de inconstitucionalidade. Súmula Carf. Nº 2. Art. 26-A do PAF.

MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO.

A multa de ofício aplicável no caso de lançamento de contribuição não recolhida é aquela prevista no art. 44 da Lei 9.430/96.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para: 1 - reconhecer a validade da suspensão, prevista no art. 9º, inciso I, da Lei 10.925/2004, desde agosto de 2004; 2 - exclusão, da base de cálculo das contribuições, das vendas de combustíveis submetidos ao regime monofásico, nos valores constantes do DACON; 3 - exclusão, da base de cálculo das contribuições, das vendas de produtos sujeitos a alíquota zero, prevista no art. 1º dos Decretos 5.195/2004 e 5.630/2005, escriturados ou informados em DACON.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza- Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Cássio Schappo (suplente convocado), Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Winderley Morais Pereira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração de Pis e Cofins, do período de 04/2005 a 04/2006, no valor consolidado original de R\$ 1.764.978,93 (um milhão, setecentos e sessenta e quatro mil, novecentos e setenta e oito reais e noventa e três centavos), incluindo as contribuições, multa de ofício e juros de mora.

O autuante informa que a empresa tem como objeto social a compra e venda de cereais, no atacado e varejo, e é tributada, no imposto de renda, pelo lucro real trimestral.

No curso da fiscalização, o autuante informa ter constatado irregularidades que geraram insuficiência de recolhimento de Pis e Cofins, conforme o seguinte resumo:

I – No período de 04/2005 a 04/2006, o contribuinte efetuou vendas de soja (NCM 12.01) e trigo (NCM 10.01) em grãos, a empresas industriais agropecuárias, sem tributação por parte do Pis e da Cofins.

I.1 - Embora a empresa tenha informado, no DACON, parte dessas vendas como exportadas, o autuante corrigiu a informação considerando o destinatário das vendas (a partir de planilha do contribuinte onde foi intimado a informar todas as vendas de exportação e vendas com suspensão pelo art. 9º, inciso I, da Lei 10.925/2004). Quando remetida a terminais alfandegados, considerou as vendas como exportação, e excluiu das bases de cálculo das contribuições, na apuração fiscal. Quando remetidas a empresas nacionais industriais agropecuárias, considerou as vendas como feitas com suspensão prevista no art. 9º, I, da Lei 10.025/2004. Nesse caso, não excluiu as vendas da base de cálculo das contribuições, pelos seguintes motivos:

I.2 - parte dessas vendas (R\$ 151.254,00) foi feita a empresas não agroindustriais; não submetidas ao lucro real, e portanto, não sujeitas a suspensão;

I.3 - em relação ao restante (R\$ 2.951.766,08), embora vendidas para empresas agroindustriais, não se aplicaria a suspensão porque não havia ainda a devida regulamentação, pela Receita Federal, prevista no §2º do art. art. 9º¹, e efetivada pelas Instruções Normativas 636/2006 e 660/2006;

II - reajustou os saldos iniciais de créditos, em 2005, por glosa de créditos indevidos em 2003 e 2004:

II.1- glosa em virtude de aproveitamento indevido de crédito presumido 2004 (art. 3º, §10, Lei 10.637/2002, revogado pelo art. 16, I, “a”, da Lei 10.924/2004) sobre aquisições de pessoas físicas, o qual era permitido apenas a empresas agroindustriais no período de 12/2002 a 07/2004;

II.2- glosa de crédito presumido, no período de 02/2004 a 07/2004, previsto no §11 do art. 3º da Lei 10.833/2003 (revogado pelo art. 16, I, “b”, da Lei 10.925/2004), por ter a empresa utilizado o crédito presumido em duplicidade com crédito sobre insumos a exportar;

II.3 – glosa de crédito calculado sobre as rubricas “Combustíveis e Lubrificantes”, código 30101050006, e “Manutenção e Conservação da Carreta”, código 30101050035, por discordância sobre o direito de crédito sobre tais insumos em operações de revenda;

III- glosa de crédito calculado sobre as rubricas “Combustíveis e Lubrificantes”, código 30101050006, e “Manutenção e Conservação da Carreta”, código 30101050035, por discordância sobre o direito de crédito sobre tais insumos em operações de revenda, no período de 2005 e 2006;

IV o autuante considerou como base de cálculo, antes das exclusões, as receitas informadas em DACON, somadas com receitas das contas de resultado “Prestação de Serviços” e “Descontos Obtidos” (códigos 40101010003 e 40101030002).

¹ § 2o A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF

Em virtude dessas irregularidades, o autuante recalculou o Pis e Cofins devidos, apurando as diferenças não confessadas e lançadas de ofício, conforme Anexo 5 (fls 58 a 61).

Cientificada, a empresa apresentou Impugnação, na qual apresenta suas razões de defesa, em resumo:

- preliminarmente, pede pela nulidade do lançamento, em virtude da suposta falha de descrição; afirma a impugnante que não entendeu o que foi autuado; supõe que as infrações sejam:

a – desconsideração da suspensão prevista no art. 9º da Lei 10.925/2004;

b – incidência de Pis e Cofins nas vendas de combustíveis pela filial da impugnante que é um posto de combustíveis;

c – Incidência de Pis e Cofins nas vendas de adubos, sementes e insumos agropecuários;

d – glosas de créditos de Pis e Cofins referente ao consumo de combustíveis e lubrificantes nos veículos que compõem a frota da empresa, utilizados na prestação de serviços e comercialização;

- No mérito, defende a não incidência de Pis e Cofins sobre combustíveis e lubrificantes, porque estão sujeitos ao regime monofásico de incidência;

- sustenta a não incidência de Pis e Cofins sobre vendas de adubos, sementes e insumos agropecuários, em vista da alíquota ser zero;

- defende a legalidade de aproveitamento de créditos de Pis e Cofins sobre combustíveis e lubrificantes, apontando como base legal o inciso II do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003;

- argumenta pela validade da suspensão de Pis e Cofins nas vendas a empresas agroindustriais, conforme art. 9º da Lei 10.925/2004; assevera a validade desse dispositivo desde 04/2004; que a regulamentação da suspensão, apenas em 2006, pelas Instruções Normativas da Receita Federal nºs 636/2006 e 660/2006, não tem o condão de invalidar a suspensão legal; que o art. 9º citado é autoaplicável; que o lucro das cerealistas, em torno de 5%, é baixo e seria irrazoável a tributação de 9,25%; que a regulamentação atribuída à Receita Federal não poderia equivaler a veto da Lei; que a Lei não pode ter regulamentação limitadora; colaciona extensa doutrina e jurisprudência que entende lhe ser favorável; subsidiariamente, pede a validade da suspensão a partir da IN 636/2006;

- acusa efeito confiscatório da multa de ofício, trazendo jurisprudência pertinente; pede a aplicação, alternativa, da multa prevista nos artigos 90 da MP 2.158-35/2001 e art. 18 da Lei 10.833/2003, ao invés da prevista no art. 44 da Lei 9.430/96;

- requer perícia para esclarecimento sobre os valores glosados de venda de combustíveis, lubrificantes, adubos e semelhantes.

A DRJ/Porto Alegre/RS, por meio do acórdão 10-41.441, de 23/11/2012, prolatado pela 2ª Turma, decidiu pela improcedência da Impugnação, mantendo integralmente o lançamento. Transcrevo a ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2005 a 31/03/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA.

Comprovado que o sujeito passivo tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento e que lhe foi oferecido prazo para defesa, não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do contraditório e da ampla defesa.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão àquela objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de solicitar a realização de perícias, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo aquela ser indeferida por prescindível ou impraticável.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2005 a 31/03/2006

MULTA DE OFÍCIO APLICADA. EFEITO CONFISCATÓRIO.

Ocorrida a infração, correta a aplicação da multa punitiva de 75% estabelecida em lei, uma vez que o princípio da vedação ao confisco é endereçado ao legislador e não ao aplicador da lei que a ela deve obediência.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2005 a 31/03/2006

REGIME NÃO-CUMULATIVO. VENDAS COM SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO PIS. ART. 9º DA LEI Nº 10.925 DE 2004. VIGÊNCIA.

Somente a partir de 04/04/2006, com a edição da IN SRF nº 660, de 2006, é que entraram em vigor as regras para a suspensão da exigibilidade do PIS não-cumulativo em relação às vendas efetuadas nos moldes do previsto no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. INSUMOS.

No cálculo da contribuição o sujeito passivo somente poderá descontar créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos os bens ou serviços aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens e na prestação de serviços.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2005 a 31/03/2006

REGIME NÃO-CUMULATIVO. VENDAS COM SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DA COFINS. ART. 9º DA LEI Nº 10.925 DE 2004. VIGÊNCIA.

Somente a partir de 04/04/2006, com a edição da IN SRF nº 660, de 2006, é que entraram em vigor as regras para a suspensão da exigibilidade da COFINS não-cumulativa em relação às vendas efetuadas nos moldes do previsto no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. INSUMOS.

No cálculo da contribuição o sujeito passivo somente poderá descontar créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos os bens ou serviços aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens e na prestação de serviços.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A empresa interpôs o Recurso Voluntário, reiterando as razões da Impugnação. Acrescenta pedido de nulidade da decisão recorrida, por entender que não teria tratado adequadamente das matérias relativas às vendas com incidência monofásica e alíquota zero.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, Relator

O Recurso é tempestivo, veicula matéria de competência desta Turma, e não havendo outros óbices, deve ser conhecido.

Preliminar de nulidade da decisão recorrida

487): A recorrente suscita a nulidade da decisão recorrida nos seguintes termos (fl.

“Neste ponto, cumpre esclarecer que dois dos itens sustentados pela Empresa nem sequer restou analisado (sic), quais sejam, a tributação na venda de combustíveis (monofásica) e na venda de produtos sujeitos à alíquota zero..

Também, a decisão merece ser anulada, eis que não deferiu a realização de perícia contábil, que se mostra imprescindível para a solução da controvérsia em questão.”

A decisão recorrida trata da questão em pequeno trecho (fl. 471)

Ainda que a contribuinte tenha referido, de forma insistente, a propósito da invalidade de tributação da venda de combustíveis e lubrificantes pela unidade de Capão do Cipó (produtos sujeitos à tributação monofásica) e venda de produtos sujeitos à alíquota zero (adubos, fertilizantes e insumos agropecuários), a atenta leitura do Relatório de Fiscalização permite inferir que tais temas não foram passíveis de verificação/apuração pelo Fisco. Não há, naquele Relatório, qualquer referência clara e específica sobre tais proposições, donde as argumentações postas na peça impugnatória a propósito de tais assertivas não serão, neste Voto, tratadas ou rebatidas.

Verifica-se, portanto, que a decisão recorrida forma juízo acerca dessas matérias, de modo que não há espaço para a a suscitação de nulidade.

A necessidade de diligência ou perícia é matéria de apreciação do colegiado, nos termos dos arts. 18 e 29 do PAF:

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, **indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis**, observando o disposto no art. 28, in fine. (ressaltei)*

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

A decisão de primeira instância entendeu pela desnecessidade de diligência ou perícia. A divergência quanto à necessidade de diligência não enseja a nulidade, mas o recurso. A nulidade poderia ser arguida no caso de ausência de apreciação da matéria, de que decorresse cerceamento ao direito de defesa (art. 59 do PAF). Como a matéria foi enfrentada, constando inclusive da ementa, não há espaço para anulação da decisão.

Preliminar de nulidade do auto de infração

A recorrente suscita também a nulidade do lançamento, acusando-o de confuso, com descrição falha (fl. 486):

“Os Autos de Infração foram lavrados de forma confusa, impedindo a Empresa de constatar com precisão quais os pontos glosados, razão pela qual, além das questões meritórias, requereu-se a anulação dos Autos de Infração pela falta de clareza e exatidão na descrição e vinculação entre o fato e sua autuação, bem como em relação a vinculação das supostas operações irregulares e o correspondente valor da autuação”.

O relatório fiscal trata de diversas matérias de maneira sucinta, porém não há ausência de fundamentação. A apuração foi complexa, mas bem detalhada, com 5 anexos de demonstrativos. Não se desconhece, também, os serviços de esclarecimento prestados pelas unidades da Receita Federal, a que a empresa poderia recorrer para lhe ajudar a compreender a autuação.

Desse modo, não verifico prejuízo para a defesa, que pudesse ensejar a nulidade.

Mérito

Delimitação do Litígio

A recorrente não impugnou as infrações descritas aqui como I.1 (reclassificação de receitas exportadas como receitas com suspensão), I.2 (vendas a empresas não agroindustriais; não submetidas ao lucro real, e portanto, não sujeitas a suspensão), II.1 (glosa em virtude de aproveitamento indevido de crédito presumido em 2004 sobre aquisições de pessoas físicas, o qual era permitido apenas a empresas agroindustriais no período de 12/2002 a 07/2004, II.2 (glosa de crédito presumido, no período de 02/2004 a 07/2004, por ter a empresa utilizada o crédito presumido em duplicidade com crédito sobre insumos a exportar.e IV (adição, à base de cálculo, das receitas de serviços e descontos obtidos), e também não se defendeu delas no recurso voluntário. Portanto, tais matérias restam preclusas, nos termos do art. 17 do PAF², e não compõem o litígio a deslindar no presente julgamento.

Por outro lado, a recorrente impugnou e recorreu da ausência de tratamento, por parte do Fisco, das exclusões relativas a vendas de combustíveis e lubrificantes, e venda de adubos, fertilizantes e outros insumos agropecuários. Estas matérias, embora não tenham sido tratadas pelo autuante, podem ser objeto de análise, porque, caso estejam compondo a base de cálculo utilizada pelo Fisco e não sejam tributadas, devem ser excluídas do lançamento.

Vendas de combustíveis e lubrificantes

A recorrente informa possuir uma filial com a atividade de posto de combustíveis, e entendendo ter havido infração lançada em relação a essas vendas, sustenta a não incidência de Pis e Cofins sobre combustíveis e lubrificantes, pelo fato de estarem submetidos ao regime monofásico de incidência. Com efeito, as gasolinas (exceto de aviação) têm alíquota zero na venda por varejistas, conforme art. 42, inciso I, da MP 2.158-35/2001.

Verifica-se, com efeito, que houve contabilização de vendas de combustíveis, cf. Anexo 3 à fl. 52 e ss., linha de conta 4010105000. Houve também informação, no DACON,

² Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

de sua exclusão da base de cálculo das contribuições, conforme Anexo 4, linha “Revenda de Produtos Suj. à Trib. Monof.”

Por outro lado, na apuração fiscal, no anexo 5, não há exclusão dessas vendas, há somente exclusão das vendas classificadas como exportadas. Não há qualquer acusação, no relatório fiscal, que desclassifique essas vendas como vendas de gasolinas do regime monofásico. Aparentemente, o aututante não atentou para essa rubrica. Desse modo, a exclusão deve ser deferida.

Portanto, dou provimento nesta parte, para excluir da base de cálculo das contribuições os valores informados em DACON relativos a vendas de produtos sujeitos à tributação monofásica, na atividade de comércio varejista da recorrente.

Vendas de adubos, fertilizantes e insumos agropecuários

Do mesmo modo, a recorrente informa ainda ter vendido adubos, fertilizantes e insumos agropecuários, cuja alíquota é zero, conforme art. 1º do Decreto 5.195/2004 e art. 1º do Decreto 5.630/2004.

Não há, no DACON, informação específica para essas vendas, que estão informadas conjuntamente na linha “Receita Isentas, NT, Suspensão ou Aliq. Zero”.

Conforme Anexo 5, na apuração fiscal não foi feita nenhuma exclusão a título de mercadorias tributadas à alíquota zero.

A única motivação para a desconsideração de todas essas vendas foi a falta de regulamentação, para o período, da suspensão prevista no art. 9º, inciso I, da Lei 10.925/2004.

Portanto, os valores de vendas de produtos tributados à alíquota zero, escriturados ou informados em DACON, não tratados pelo autuante, devem ser excluídos da base de cálculo.

Suspensão do inciso I, art. 9º, da Lei 10.925/2004

O referido dispositivo legal, com a redação então vigente, previa a suspensão de Pis e Cofins na venda de empresas cerealistas a empresas industriais agropecuárias, tributadas pelo lucro real, de produtos das posições 09.01 (café), 10.01 a 10.08 (trigo, centeio, cevada, aveia, milho, arroz, sorgo, trigo mourisco, painço, alpiste, outros cereais), 12.01 (soja) e 18.01 (cacau):

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;

(...)

§ 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.

O inciso I do §1º do art. 8º, referido no inciso I do art. 9º, tinha 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, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

*I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, **10.01** [trigo] a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, **12.01** [soja] e 18.01, todos da NCM*

O art. 17 da mesma Lei dispôs sobre a respectiva vigência:

Art. 17. Produz efeitos:

(...)

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

O dispositivo legal foi regulamentado através da Instrução Normativa SRF n 636, de 24 de março de 2006, nos seguintes termos:

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:

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:

a) 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os códigos 1006.20 e 1006.30;

b) 12.01 e 18.01;

(...)

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:

I - cerealista, a pessoa jurídica que exerça 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 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 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.

Art. 3º-A pessoa jurídica agroindustrial que apure o imposto de renda com base no lucro real, inclusive a sociedade cooperativa que exerça 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.

(...)

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

No entanto, a Instrução Normativa RF 660/2006 revogou a IN 636/2006, e alterou a data de produção dos efeitos da suspensão:

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

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

O autuante aplicou o entendimento de que a suspensão somente teve efeitos a partir de 4 de abril de 2006, e portanto, não excluiu da base de cálculo das contribuições as vendas consideradas como suspensas.

A recorrente, por seu turno, apresenta diversos argumentos para que se considere o início da produção de efeitos da suspensão tratada como o mês de agosto de 2004, os quais repito aqui, em resumo:

- a regulamentação da suspensão, apenas em 2006, pelas Instruções Normativas da Receita Federal nºs 636/2006 e 660/2006, não tem o condão de invalidar a suspensão legal;

- o art. 9º citado é autoaplicável;

- o lucro das cerealistas, em torno de 5%, é baixo e seria irrazoável a tributação de 9,25%;

- a regulamentação atribuída à Receita Federal não poderia equivaler a veto da Lei; que a Lei não pode ter regulamentação limitadora;

- colaciona extensa doutrina e jurisprudência que entende lhe ser favorável;

- subsidiariamente, pede a validade da suspensão a partir da IN 636/2006;

Assiste razão à recorrente. O artigo 17, inciso III, da Lei 10.925/2004 é bastante incisivo e claro quanto à produção dos efeitos, a partir de 1º de agosto de 2004, não comportando extensões interpretativas. De fato, não há qualquer indicativo na Lei que pretenda instituir condição suspensiva a esses efeitos.

De fato, o poder regulamentador atribuído à Receita Federal não poderia equivaler a veto integral dos efeitos da Lei, o que seria o resultado, na prática, caso adotássemos o entendimento do autuante. Se não houvesse regulamentação até hoje, restaria a Lei 10.925/2004, nesta parte, vetada pela Receita Federal, pela ausência de regulamentação, em afronta aos ditames constitucionais. A competência para regulamentar é atribuída para os necessários fins de controle, mas não para negar o direito, *in totum*, por dois anos.

Ora, a interpretação possível para conciliar o poder regulamentador da Receita Federal, sem que resulte em poder de veto, está em que a regulamentação prevista seja observada a partir do momento em que seja publicada. Antes da sua publicação, o contribuinte

que atendesse aos contornos legais estaria abrangido pela suspensão. A partir da regulamentação, a suspensão está condicionada à observância dos requisitos previstos na regulamentação, para fins de controle.

Não se desconhece que esse arranjo legal e normativo resultou em problemas graves. As empresas industriais agropecuárias continuaram a creditar-se integralmente dessas compras, sem considerar a suspensão ou crédito presumido, esperando a regulamentação da Receita Federal, e, a partir da IN 660/2006, ganharam respaldo normativo. As empresas cerealistas vendedoras vendiam com suspensão, firmes no dispositivo legal. Resultou disso a apropriação de créditos integrais de Pis e Cofins por parte das indústrias (ao revés de crédito presumido), sem a contrapartida de pagamento anterior, vulnerando os princípios norteadores da não-cumulatividade. De qualquer modo, a responsabilidade por tal arranjo não pode ser atribuída à recorrente.

Portanto, a vigência da suspensão é válida a partir de agosto de 2004.

No mesmo sentido de compreensão aqui explicitada, da validade da suspensão a partir dos efeitos legais, temos o Resp 1160835/RS, do STJ, e os precedentes do Carf, acórdãos 3403-003.507, 3401-002.078, 3402-003.507, 3202-000.378, dentre outros.

Créditos calculados sobre compra de combustíveis e lubrificantes

A glosa de créditos calculados sobre compra de combustíveis e lubrificantes foi correta, porque no caso de revendas, o crédito permitido é o valor de custo da mercadoria, cf. inciso I do art. 3º das Leis 10.637/2002³ e 10.833/2003. No caso do estabelecimento varejista de combustíveis, o crédito é expressamente vedado, cf. art 3º, I, b, da Lei 10.833/2003. A compra de combustíveis e lubrificantes pode gerar créditos somente no caso de produção de bens ou prestação de serviços (inciso II, art. 3º⁴).

Portanto, não dou provimento ao contribuinte nesta matéria.

Créditos calculados sobre manutenção e conservação de carreta.

No presente caso, a empresa em foco é revendedora de mercadorias, e não pode creditar-se dos insumos utilizados para produção de bens ou prestação de serviços.

Portanto, não há, no rol de direito a crédito (incisos I a XI do art. 3º das Lei 10637/2002 e 10.833/2003), qualquer previsão para albergar a pretensão da recorrente.

Multa de Ofício. Efeito Confiscatório.

O princípio constitucional da vedação ao confisco é dirigido ao legislador e ao controle jurisdicional da constitucionalidade. Não cabe ao Carf, como órgão administrativo do Poder Público, afastar multas previstas na legislação, ao argumento de inconstitucionalidade, conforme comandam o art. 26-A do Decreto 70.235/72 e Súmula Carf nº 2.

³ I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

a) nos incisos III e IV do § 3o do art. 1o desta Lei; e

b) no § 1o do art. 2o desta Lei;

⁴ II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2o da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Multa de Ofício. Multa prevista nos artigos 90 da MP 2.158-35/2001 e 18 da Lei 10.833/2003.

A recorrente pede que se aplique, ao invés da multa de ofício do art. 44 da Lei 9.430/96, a multa do art. 18 da Lei 10.833/2003.

Tal pedido não pode ser atendido, porque essas multas tem objetos diferentes; a multa do art. 44 da Lei 10.943/96 é aplicada nos casos de lançamento de ofício de diferenças a pagar, enquanto a multa do art. 18 da Lei 10.833/2003 é aplicada no caso de restituição pedida e indevida.

No presente caso, a multa foi aplicada sobre valores de Pis e Cofins lançados, somente sendo aplicável a multa da Lei 9.430/96.

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para: 1 – reconhecer a validade da suspensão, prevista no art. 9º, inciso I, da Lei 10.925/2004, desde agosto de 2004; 2 - exclusão, da base de cálculo das contribuições, das vendas de combustíveis submetidos ao regime monofásico, nos valores constantes do DACON; 3 - exclusão, da base de cálculo das contribuições, das vendas de produtos sujeitos a alíquota zero, prevista no art. 1º dos Decretos 5.195/2004 e 5.630/2005, escriturados ou informados em DACON.

Marcelo Giovani Vieira, Relator.