



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

Processo nº 11634.000295/2010-64
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-001607 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2012
Matéria NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
Recorrente CAFEEIRA IRMÃOS ALVES LTDA
Recorrida DRJ CURITIBA (PR)

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ementa:

PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS. CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS AGROPECUÁRIOS.

A sociedade que produz mercadoria classificada no capítulo 9 da NCM poderá deduzir do PIS e da Cofins o crédito presumido correspondente a 35% da aquisições dos insumos utilizados na fabricação de seus produtos, nos termos do inciso II do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA.

A suspensão da incidência do PIS e da Cofins prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004 só passou a valer a partir de 04 de abril de 2006, nos termos da legislação que a regulamentou.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª câmara / 2ª turma ordinária** da terceira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, em negar provimento ao recurso.

NAYRA BASTOS MANATTA - Presidente

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros João Carlos Cassuli Junior, Silvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D Eca, Helder Masaaki Kanamaru (Suplente)

Relatório

Para elucidar os fatos ocorridos até a interposição do Recurso Voluntário, transcrevo o relatório da DRJ, *in verbis*:

Em decorrência de ação fiscal desenvolvida junto à empresa qualificada, foram lavrados os seguintes autos de infração (cientificados em 07/04/2010, fl. 2719):

a) de fls. 2691/2702, em que são exigidos R\$ 3.336.846,72 de Cofins não-cumulativa (código 5477), além de multa de ofício de 150% e encargos legais, em face da falta/insuficiência de recolhimento ou declaração da contribuição relativa aos períodos de apuração 08/2004 a 07/2005, 09/2005 a 06/2006 e 08/2006 a 12/2006, consoante descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 2700/2702, demonstrativo de apuração de fls. 2691/2694 e demonstrativo de multa e juros de mora de fls. 2695/2697; e

b) de fls. 2705/2715, em que são exigidos R\$ 630.188,62 de PIS, além de multa de ofício de 150% e acréscimos legais, em face da falta/insuficiência de recolhimento da contribuição relativa aos períodos de apuração 11/2004 a 07/2005, 09/2005 a 06/2006 e 08/2006 a 12/2006, consoante descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 2713/2715, demonstrativo de apuração de fls. 2705/2707 e demonstrativo de multa e juros de mora de fls. 2708/2710.

O Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal - TVEAF, de fls. 2677/2690, parte integrante dos autos de infração (cientificados à contribuinte em 07/04/2010), detalha os procedimentos adotados, esclarece que as DIPJ foram apresentadas quando a espontaneidade da empresa encontrava-se prejudicada, que houve equívoco da contribuinte na venda com suspensão das contribuições no período de agosto/2004 a 03/04/2006, que a multa foi qualificada em face da omissão de receitas constatada e que houve representação fiscal para fins penais.

Em 06/05/2010, a interessada apresentou a impugnação de fls. 2721/2729, instruída com os documentos de fls. 2730/2778 (cópia de documentos societários e do auto de infração e de seus anexos), cujas razões encontram-se sintetizadas a seguir.

Inicialmente, discorre sobre a sua atividade e afirma que se enquadra como cerealista na definição estabelecida pelo inciso I do parágrafo 1º do artigo 8º da Lei nº 10.925, de 2004. Diz, ainda, que desde 1º de agosto de 2004 vem aplicando a suspensão da incidência do PIS e da Cofins quando efetua a

venda para pessoa jurídica tributada pelo regime do lucro real, nos estritos termos do artigo 9º da Lei nº 10.925, de 2004.

A seguir, afirma haver apresentado DIPJ em período em que teria recuperado sua espontaneidade. Pede, em decorrência, a retirada da qualificadora sobre a multa aplicada, mormente porque o Fisco não teria comprovado a ocorrência de fraude. Transcreve jurisprudência acerca da necessidade de comprovação do dolo.

Na sequência, transcreve trechos do TVEAF e diz que, contrariamente ao afirmado, não agiu de modo errôneo no período de agosto de 2004 a 03/04/2006. Critica o contido na IN SRF nº 660, de 2006 e diz que o direito à suspensão ocorreu de modo imediato com a publicação da Lei nº 10.925, de 2004. Afirma que a instrução normativa não pode contrariar o texto da norma. Prossegue, afirmando que o trabalho fiscal mostrou-se incompleto no momento em que se desconsiderou a suspensão da exigibilidade do PIS e da Cofins, ambas apuradas de forma não-cumulativa.

Noutro item, discorre sobre o crédito presumido na aquisição de produtos agropecuários. Diz que no caso de inexistência da suspensão, em relação ao café coco e café beneficiado adquiridos de cooperativa pessoa jurídica o crédito do PIS e da Cofins é pleno e não presumido conforme foi considerado no trabalho fiscal. Nesse contexto, diz que o seu crédito não poderia ser de apenas 35% sobre o valor da aquisição, mas de 100% sobre o mesmo valor. Pede a recomposição do valor.

Ao final, pede o cancelamento integral do lançamento.

A 3ª Turma da Delegacia de Julgamento em Curitiba (PR) julgou a impugnação procedente em parte, nos termos do Acórdão nº 06-27588, cuja ementa foi assim vazada, *in verbis*:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/08/2004 a 31/07/2005, 01/09/2005 a 30/06/2006, 01/08/2006 a 31/12/2006.

MULTA QUALIFICADA APLICAÇÃO.

Aplica-se a multa de ofício qualificada de 150% somente na hipótese de restar caracterizado o “evidente intuito de fraude” referido pela legislação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL- COFINS

Período de apuração: 01/08/2004 a 31/07/2005, 01/09/2005 a 30/06/2006, 01/08/2006 a 31/12/2006.

VENDAS COM SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DA COFINS. ART. 90 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 em relação às vendas efetuadas, nos moldes do previsto no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004.

AQUISIÇÕES DE COOPERATIVAS. CRÉDITO PRESUMIDO.

Nos termos da legislação de regência, as pessoas jurídicas que produzem mercadorias classificadas no capítulo 9 da NCM (café, chá, mate e especiarias) podem deduzir da Cofins crédito presumido equivalente a 35% (trinta e cinco por cento) sobre o valor das aquisições (de insumos) de cooperativas de produção agropecuária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/2004 a 31/07/2005, 01/09/2005 a 30/06/2006, 01/08/2006 a 31/12/2006.

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 em relação às vendas efetuadas, nos moldes do previsto no art. 9º da Lei nº 10.925, e 2004.

AQUISIÇÕES DE COOPERATIVAS. CRÉDITO PRESUMIDO.

Nos termos da legislação de regência, as pessoas jurídicas que produzem mercadorias classificadas no capítulo 9º da NCM (café, chá, mate e especiarias) podem deduzir do PIS crédito presumido equivalente a 35% (trinta e cinco por cento) sobre o valor das aquisições (de insumos) de cooperativas de produção agropecuária.

Descontente com a decisão de primeira instância, o sujeito passivo repisa os argumentos apresentados na impugnação quanto à reversão do estorno de créditos pela descon sideração das saídas com suspensão, bem como em relação à possibilidade de seu crédito não ser presumido em 35% do valor da aquisição e sim 100% dos valores dos insumos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, Relator.

A impugnação foi apresentada com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dela tomo conhecimento e passo a apreciar.

O cerne da questão é definir a irradiação das modificações impostas pela Lei nº 10.925/2005 ao regime da não-cumulatividade do PIS e da Cofins.

Diante desse quadro convém identificar as respectivas mudanças e seus reflexos no caso em questão.

A Lei nº 10.637/2002, assim dispõe sobre o assunto:

Art. 2º Para determinação do valor do PIS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65.

(...)

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

(...)

*§ 10. Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma deste artigo, as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 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, 15.07 a 15.14, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul, destinados à alimentação humana ou animal poderão deduzir da contribuição para o PIS/Pasep, devida em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens e serviços referidos no inciso II do **caput** deste artigo, adquiridos, no mesmo período, de pessoas físicas residentes no País.*

§ 11. Relativamente ao crédito presumido referido no § 10: (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004) I-seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a setenta por cento daquela constante do art. 2º ; (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004) II-o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem ou serviço, pela Secretaria da Receita Federal.

Assim, a agroindústria poderia aproveitar os créditos presumidos para dedução do valor a recolher resultante de operações no mercado interno, compensar com débitos próprios de tributos administrados pela SRF e, caso não conseguisse utilizá-los até o final de cada trimestre, pleitear seu ressarcimento.

Ocorre que os §§ 10 e 11 do art. 3º supra, foram revogados pela Medida Provisória nº 183, de 30 de abril de 2004 (publicada nessa mesma data em Edição extra do Diário Oficial da União), *verbis*:

Art. 3º Os efeitos do disposto nos arts. 1º e 5º dar-se-ão a partir do quarto mês subsequente ao de publicação desta Medida Provisória.

Art. 4º Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação.

Art.5º Ficam revogados os §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e os §§ 5º, 6º, 11 e 12 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

A partir de agosto de 2004 produziria efeitos, portanto, a revogação desses créditos presumidos da agroindústria.

Sobreveio a conversão dessa Medida Provisória na Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004 (Diário Oficial de 26/07/2004), reinstituindo os créditos presumidos da agroindústria com alterações, conforme arts. 8º e 15:

*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. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004).*

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

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

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

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

§ 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.*~~

II - 50% (cinquenta 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 a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - 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. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007).

(...)

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide art. 37 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009).

I - de produtos de que trata o inciso I do § 12 do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004).

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

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. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1º O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

Art. 17. Produz efeitos:

(...)

II - na data da publicação desta Lei, o disposto:

a) nos arts. 1º, 3º, 7º, 10, 11, 12 e 15 desta Lei;

(...)

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

Observe que a Lei nº 10.925/2004 instituiu novas hipóteses de **créditos presumidos** com vigência a partir de 01/08/2004, tanto nas especificidades de seu cálculo quanto na forma de seu aproveitamento.

Após esse breve passeio pela legislação, resalto duas informações importantes aduzidas pela lei acima transcrita e que guardam pertinência direta com a lide em questão.

A primeira diz respeito ao tipo de crédito que poderá ser descontado do valor apurado do PIS e da Cofins.

Segundo a lei, a dedução a ser feita sobre o valor apurado das exações é resultante de um percentual aplicado sobre o valor do insumo adquirido.

No caso dos autos, a sociedade recorrente exerce a atividade de cerealista, produz mercadoria classificada no capítulo 9 da NCM. Portanto, poderá deduzir do PIS e da Cofins o crédito presumido correspondente a 35% das aquisições dos insumos utilizados na fabricação de seus bens, nos termos do inciso II do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

O segundo ponto a ser destacado se refere à eficácia do § 2º do art. 9º da Lei nº 10.925/2004.

Vejo como oportuno tecer ínfimas linhas sobre a eficácia das normas. Para tanto, reproduzo os ensinamentos do professor José Afonso da Silva.

São normas de eficácia plena aquelas que, desde a entrada em vigor produzem, ou têm possibilidade de produzir, todos os efeitos essenciais, relativamente aos interesses comportamentos e situações, que o legislador quis regular.

Normas de eficácia limitada são aquelas que apresentam aplicabilidade indireta, mediata e reduzida, porque somente incidem totalmente sobre os interesses, após uma normatividade ulterior que lhes desenvolva a aplicabilidade.

Retornando ao caso em análise, o texto do § 2º do art. 9º da Lei nº 10.925/2004 diz claramente que a suspensão aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal. Ao meu sentir é o exemplo claro e límpido de uma norma com eficácia limitada, que depende de regulamentação posterior.

E foi exatamente o que fez a Secretaria da Receita Federal ao publicar a IN SRF nº 660/2006, que reproduz os artigos relevantes, *in verbis*:

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.

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 - de produtos in natura de origem vegetal, classificados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) nos códigos:

a) 09.01, 10.01 a 10. 08, exceto os códigos 1006.20 e 1006.30

b) 12.01 e 18.01;

II - de leite in natura;

III - de produto in natura de origem vegetal destinado à elaboração de mercadorias classificadas no código 22.04, da NCM; e

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

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

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

(...)

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.

Processo nº 11634.000295/2010-64
Acórdão n.º **3402-001607**

S3-C4T2
Fl. 304

Pelas assertivas feitas, afluem razões jurídicas para definir que a suspensão da incidência do PIS e da Cofins prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004 só passou a valer a partir de 04 de abril de 2006, nos termos da legislação que a regulamentou.

Forte nestes argumentos nego provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2012

Gilson Macedo Rosenberg Filho