



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11634.720021/2016-81  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-009.763 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de setembro de 2021  
**Recorrente** SEMEGRÃO COMERCIAL AGRÍCOLA LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/02/2011 a 30/11/2011

DECISÃO ADMINISTRATIVA. ART. 24 DA LEI Nº 11.457/2007. PRAZO DE TREZENTOS E SESSENTA DIAS. INAPLICABILIDADE

O prazo previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/2007 não se aplica à apreciação, pela autoridade competente, de pedido de ressarcimento/compensação apresentados pelo contribuinte, nem vincula a emissão de decisão pela autoridade julgadora de primeira instância.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/02/2011 a 30/11/2011

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA

Não há que se falar em prescrição quando o processo administrativo fiscal está em curso, pendente de final administrativa, por estar a exigibilidade do crédito está suspensa nos termos do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. Aplicação da Súmula CARF nº 11.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/02/2011 a 30/11/2011

CEREALISTA. VENDA DE PRODUTOS IN NATURA A PESSOA JURÍDICA REVENDEDORA. INOCORRÊNCIA DE SUSPENSÃO.

A suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/PASEP prevista no art. 9º, inciso I, da Lei nº 10.925/2004 aplica-se no caso de venda, por empresa cerealista, dos produtos in natura de origem vegetal a pessoas jurídicas que utilizem tais produtos como insumo na fabricação de mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal mencionadas no caput do art. 8º da referida lei. Não há suspensão no caso de venda a pessoa jurídica que destina os produtos adquiridos à revenda.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/02/2011 a 30/11/2011

CEREALISTA. VENDA DE PRODUTOS IN NATURA A PESSOA JURÍDICA REVENDEDORA. INOCORRÊNCIA DE SUSPENSÃO.

A suspensão da incidência da Cofins prevista no art. 9º, inciso I, da Lei nº 10.925/2004 aplica-se no caso de venda, por empresa cerealista, dos produtos in natura de origem vegetal a pessoas jurídicas que utilizem tais produtos como insumo na fabricação de mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal mencionadas no caput do art. 8º da referida lei. Não há suspensão no caso de venda a pessoa jurídica que destina os produtos adquiridos à revenda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Oswaldo Gonçalves de Castro Neto e Fernanda Vieira Kotzias.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ronaldo Souza Dias (Presidente), Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins e Leonardo Ogassawara de Araujo Branco.

**Relatório**

Cuida-se no presente processo de contencioso instaurado pelo sujeito passivo em discordância da lavratura de Autos de Infração para cobrança da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) recolhidas, segundo a fiscalização, em montante menor do que o devido para o período de apuração.

Por retratar a realidade dos fatos de forma clara e sintética, reproduzo parcialmente, por economia processual, o Relatório da decisão de primeira instância (destaques nossos):

“O presente processo tem por objeto a impugnação apresentada pelo sujeito passivo acima identificado contra os seguintes Autos de Infração:

- **Auto de Infração de fls. 1140-1155, relativo à insuficiência de recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep - com incidência não cumulativa - do período de fevereiro a novembro de 2011, no valor total de R\$ 370.527,27 (incluindo o principal, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até fevereiro/2016).**

■ **Auto de Infração de fls. 1157-1702, relativo à insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) - com incidência não cumulativa - do período de fevereiro a novembro de 2011, no valor total de R\$ 1.706.671,55 (incluindo o principal, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até fevereiro/2016).**

Os fatos e fundamentos jurídicos que levaram à lavratura dos Autos de Infração constam do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 1121-1139 e serão resumidos a seguir.

**A ação fiscal se originou da verificação de discrepância entre as receitas tributadas (pelo PIS e pela Cofins) informadas pela fiscalizada no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon e os valores das vendas de produtos primários (soja e milho) constantes das notas fiscais por ela emitidas.**

**Por meio de diligências junto às empresas destinatárias das mercadorias vendidas, constatou-se que parte das vendas que não foram tributadas foram feitas a empresas meramente revendedoras** (Seara - Ind. E Com. De Prod. Agro-Pecuários Ltda e Belagrícola Com. e Rep. de Prod. Agrícolas Ltda).

**Após ser intimada a prestar esclarecimentos a respeito dessa questão, a fiscalizada informou que no seu entender o artigo 9º da Lei nº 10.925/2004 justifica a não tributação dessas vendas, em face da suspensão da incidência do PIS e da Cofins prevista para os produtos arrolados no caput do art. 8º da referida lei.**

A fiscalização não acatou essa justificativa e considerou que a suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004 aplica-se apenas quando se trata de venda efetuada a pessoa jurídica que utilizar o produto adquirido na fabricação de bens destinados à alimentação humana ou animal, não albergando, portanto, as vendas efetuadas a empresas revendedoras.

Nesse ponto, **a autoridade fiscal destacou que o § 3º do art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 660/2006 veda expressamente a suspensão no caso de aquisição destinada à revenda.** Saliu ainda que essa IN tem fundamento no § 2º do art. 9º da Lei nº 10.925/2004, o qual estabelece que a aplicação dessa suspensão deve ser aplicada "nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF".

Assim, foram lavrados os Autos de Infração por insuficiência de recolhimento de PIS e Cofins, incluindo-se na base de cálculo dessas contribuições as receitas decorrentes das vendas efetuadas às empresas revendedoras Seara - Ind. E Com. De Prod. Agro-Pecuários Ltda e Belagrícola Com. e Rep. de Prod. Agrícolas Ltda.

O sujeito passivo foi cientificado do lançamento em 01/03/2016 (fls. 1175-1176) e apresentou impugnação em 28/03/2016 (fls. 1182-1209), alegando, em síntese, o seguinte:

- Alega que o § 3º do art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 660/2006, incluído pela Instrução Normativa nº 977/2009 - ao vedar o benefício da suspensão no caso de aquisição destinada à revenda - extrapolou os limites da Lei nº 10.925/2004, a qual prevê apenas um requisito para a suspensão: ser a adquirente pessoa jurídica tributada com base no lucro real. Afirma que a Administração Tributária não tem autorização para criar condições e empecilhos não previstos na lei e assevera que o art. 9º da Lei nº 10.925/2004 em nenhum momento dispôs que a suspensão da incidência das contribuições estaria vedada quando a aquisição for destinada à revenda.

- Argumenta que a remissão feita pelo art. 9º, I, da Lei nº 10.925/2004 foi apenas em relação à figura jurídica explicitada no inciso I do § 1º do art. 8º, a qual, para esse efeito remissivo, desprende-se da disciplina do caput e § 1º. Assim, entende que a norma do art. 9º, I, buscou alcançar a situação jurídica de venda dos produtos in natura de origem vegetal por cerealista (aquele que exerce cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos 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) a pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real (art. 9º, § 1º, I). Desse modo, conclui que por ser a defendente uma cerealista, no momento da venda de de soja

e milho a pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, há incidência do benefício da suspensão previsto no art. 9º da Lei n.º 10.925/2004.

- Discorre sobre os princípios da legalidade, da legalidade tributária, da hierarquia das leis e da tripartição dos poderes, para afirmar que a Receita Federal não está legitimada a agir fora dos limites da lei. Nesse sentido, cita julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, bem como decisões de Tribunais Regionais Federais, do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal. Arremata o assunto reafirmando que a Lei n.º 10.925/2004 não impôs nenhuma vedação à fruição do benefício da suspensão "quando a aquisição for destinada a revenda", e, portanto, não é permitido a nenhuma Instrução Normativa - ato normativo de hierarquia inferior e de caráter acessório - preencher lacunas restringindo o direito do contribuinte.

- Contesta a multa de ofício de 75%, afirmando que não se pode punir de maneira tão exacerbada o fato de a empresa ter interpretado de maneira diversa do Fisco uma lei que veio acompanhada de "penduricalhos" em forma de Instruções Normativas. Assevera que a imposição dessa multa a uma dívida que já vem acrescida de correção monetária e juros caracteriza autêntico confisco. Defende que não havendo dano ou prejuízo ao erário, nem má fé do contribuinte, caberia tão somente uma multa de cunho formal, e não de cunho indenizatório, como pretende o Fisco. Aponta ofensa aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco e da capacidade contributiva, trazendo diversas citações doutrinárias e jurisprudenciais relativas a esse tema.

Ao final, com base nesses argumentos, o sujeito passivo requereu a anulação da "Notificação Fiscal de Lançamento de Débito" e da exigência do tributo e da multa, com o consequente arquivamento do processo administrativo fiscal".

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba – PR (DRJ/ Curitiba), por meio do Acórdão n.º 06-67.705 - 5ª Turma da DRJ/CTA (doc. fls. 1296 a 1304)<sup>1</sup>, considerou improcedente a Impugnação formalizada e manteve integralmente a autuação, em decisão assim ementada:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/02/2011 a 30/11/2011

**CEREALISTA. VENDA DE PRODUTOS IN NATURA A PESSOA JURÍDICA REVENDEDORA. INOCORRÊNCIA DE SUSPENSÃO.**

A suspensão da incidência da Cofins prevista no art. 9º, I, da Lei n.º 10.925/2004 aplica-se no caso de venda, por empresa cerealista, dos 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, a pessoas jurídicas que utilizem tais produtos como insumo na fabricação de mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal mencionadas no caput do art. 8º da referida lei. Não há suspensão no caso de venda a pessoa jurídica que destina os produtos adquiridos à revenda. Inteligência dos artigos 8º e 9º da Lei n.º 10.925/2004 e do art. 4º da Instrução Normativa SRF n.º 660/2006, com as alterações promovidas pela Instrução Normativa RFB n.º 977/2009.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/02/2011 a 30/11/2011

**CEREALISTA. VENDA DE PRODUTOS IN NATURA A PESSOA JURÍDICA REVENDEDORA. INOCORRÊNCIA DE SUSPENSÃO.**

---

<sup>1</sup> Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

A suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep prevista no art. 9º, I, da Lei n.º 10.925/2004 aplica-se no caso de venda, por empresa cerealista, dos 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, a pessoas jurídicas que utilizem tais produtos como insumo na fabricação de mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal mencionadas no caput do art. 8º da referida lei. Não há suspensão no caso de venda a pessoa jurídica que destina os produtos adquiridos à revenda. Inteligência dos artigos 8º e 9º da Lei n.º 10.925/2004 e do art. 4º da Instrução Normativa SRF n.º 660/2006, com as alterações promovidas pela Instrução Normativa RFB n.º 977/2009.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”.

A recorrente foi devidamente cientificada em 21/10/2019 pelo recebimento da Intimação n.º 1335/2019, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Londrina - PR e da decisão recorrida em seu domicílio tributário, como se atesta a partir do Aviso de Recebimento - AR (doc. fls. 1308).

Não resignada com o deslinde desfavorável após o julgamento de primeira instância, em 11/11/2019 a contribuinte interpôs tempestivamente seu Recurso Voluntário (doc. fls. 1311 a 1389), como se observa no carimbo de recebimento apostado pela unidade preparadora na primeira folha do documento. Por meio da peça recursal, basicamente repetindo o que já trouxera em sede de Impugnação, alega, em síntese, que:

- i. protocolou sua defesa contra a lavratura dos Autos de Infração dirigida ao Delegado da Receita Federal da Comarca de Londrina, mas somente após três anos e seis meses veio a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR) proferir sua decisão, na qual *“não só confirmou que a autuação da ora Recorrente se baseou nas disposições contidas na IN SRF 660/2006, com as alterações efetuadas pela IN RFB 977/2009, como também acabou por negar um 'verdadeiro' julgamento ao admitir que "não há alternativa neste julgamento a não ser considerar correto o lançamento”*;
- ii. a União, através de suas Delegacias da Receita Federal de Julgamento, teria desobedecido comando constitucional (art. 5º inciso LXXVIII) e legal (art. 24 da Lei n.º 11.457/2007), esta última estabeleceria de forma expressa a *“obrigatoriedade de que as decisões em sede de recursos administrativos sejam proferidos em até 360 dias contados do protocolo do recurso”*;
- iii. no caso concreto, apresentou sua impugnação no dia 28 de março de 2016 e somente após o ajuizamento de Mandado de Segurança n.º 1018315-15.2019.4.01.3400, mas somente após três anos e seis meses tal impugnação foi analisada pela DRJ, *“ou seja, muito depois de ultrapassado o prazo estabelecido pela norma regente para que a autoridade fiscal procedesse à análise requerida, em afronta à determinação legal, bem como aos princípios da razoável duração do procedimento administrativo e da eficiência na administração pública”*;
- iv. a lei fixou prazo de 360 dias para a autoridade administrativa proferir decisões e *“a consequência jurídica que decorre do silêncio ou da inércia da autoridade em proferir decisão a respeito de defesas é aquela lá prevista, qual seja, a homologação tácita das declarações e a extinção do crédito tributário”*;

- v. além da inobservância do prazo de 360 dias mencionado, *“devemos lembrar que a Lei 9.873/99, no seu artigo 1º, § 1º, regula a aplicação da prescrição intercorrente administrativa punitiva contra a administração pública federal”*, tendo sido, a prescrição intercorrente, reconhecida pelos Tribunais;
- vi. se, pelas palavras dos julgadores de primeira instância administrativa, teria sido confirmado que a autoridade fiscal se baseou no §3º do art. 2º da Instrução Normativa SRF n.º 660 para lançar as contribuições incidentes sobre as vendas efetuadas para pessoas jurídicas que adquiriram as mercadorias (soja e milho) para revenda, *“como querer agora “remendar” com um argumento que não foi abordado pela autoridade autuante, com base numa “interpretação sistemática, baseada numa correlação”*;
- vii. se extrairia do inciso I e do caput do art. 9º da Lei n.º 10.925/2004 que a suspensão pretendida *“tem lugar uma vez satisfeito o único requisito exigido pela lei: ser a adquirente pessoa jurídica tributada com base no lucro real”*, mas *“quando a IN/SRF 660/2006 vedou/limitou/excepcionou o benefício da ‘suspensão’ estabelecido no artigo 9º da Lei 10.925/2004, ela passou a impor limitação não prevista legalmente - “quando a aquisição for destinada à revenda” - extrapolando, assim, os limites da lei, incidindo no vício da legalidade”*; e
- viii. o art. 9º da Lei 10.925/2004 em momento algum teria disposto que a suspensão da incidência das contribuições seria vedada quando a aquisição fosse destinada à revenda, de forma que *“não é permitido a nenhuma Instrução Normativa preencher lacunas, de sorte a restringir direitos do contribuinte, dispondo de maneira diversa à norma do comando, pois tem caráter meramente acessório, de hierarquia inferior”*, devendo portanto *“ser julgada nula a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito ora combatida em respeito aos princípios constitucionais da legalidade, da legalidade tributaria, da hierarquia das leis e da tripartição dos poderes”*.

A partir desses argumentos, *“espera-se que a decisão proferida pela primeira instância administrativa seja reformada, com a consequente desconstituição da referida Notificação Fiscal de Lançamento lavrada pelo agente fiscal, anulando-se a mesma”*.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

### *Admissibilidade do recurso*

O Recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Há preliminar de ocorrência de prescrição.

### *Preliminar de prescrição*

Inicialmente a recorrente defende que as decisões administrativas a seu questionamento da autuação teriam extrapolado os prazos previstos na Lei n.º 11.457/2007 e na Lei n.º 9.873/99, levando à ocorrência da prescrição intercorrente.

Não é bem assim.

De saída, a recorrente sustenta que deveria ser observado o prazo de 360 dias para manifestação do Fisco, conforme estabelece o art. 24 da Lei 11.457/2007, combinado com o princípio constitucional da razoável duração do procedimento administrativo estabelecido no art. 5º da Constituição Federal.

Assim dispõe o mencionado artigo:

*“Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos”.*

Observa-se inicialmente que tal dispositivo está inserido no Capítulo II da Lei nº 11.457/2007, que trata das regras as serem observadas pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional quando esta for parte em litígios tributários, razão pela qual o prazo nele previsto não vincula a autoridade competente para o reconhecimento de direito creditório. Ou seja, o prazo reclamado não se aplica a decisões administrativas proferidas em decorrência de pedidos de restituição/ressarcimento/compensação apresentados pelo contribuinte e, tampouco, vincula a autoridade julgadora de primeira instância a proferir decisão em contencioso administrativo julgado sob o rito do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal).

Adoto o entendimento disposto no Acórdão nº 3401-004.084, de relatoria do i. Conselheiro Rosaldo Trevisan, ao qual peço vênia para tomar como meus os fundamentos por ele utilizados no voto condutor daquele julgado (*verbis* – grifos nossos):

“É cediço que o comando legal indicado insere-se em um contexto que busca dotar de maior celeridade o processo administrativo, em consonância com os princípios constitucionais que regem a matéria.

**Contudo, é preciso reconhecer que não atribuiu o legislador consequência (v.g., reconhecimento tácito do crédito, como parece demandar a recorrente) ao processo em desacordo com o comando. E poderia tê-lo feito, se o desejasse, visto que a mesma Lei nº 11.457/2007 promove alterações ao Decreto nº 70.235/1972, que disciplina o processo administrativo fiscal. Neste Decreto é que se arrolam, por exemplo, as causas de nulidade (art. 59).**

Também é sabido que no processo há prazos próprios e impróprios, e que estes não acarretam consequências processuais, embora possam ensejar discussões sobre responsabilização funcional, caso o retardo não seja justificável.

Veja-se, a título ilustrativo, o art. 226 do novo Código de Processo Civil – CPC (artigo 189 do antigo CPC), que também tem por escopo a celeridade nos julgados:

*“Art. 226. O juiz proferirá:*

*I – os despachos no prazo de 5 (cinco) dias;*

*II – as decisões interlocutórias no prazo de 10 (dez) dias;*

*III – as sentenças no prazo de 30 (trinta) dias.”*

Embora se possa entender o objetivo do artigo, afigura-se irrazoável dele deduzir que um processo com decisão judicial proferida após trinta dias seria, por exemplo objeto de nulidade, ou subtração de custas ou atualizações, ou ainda reconhecimento de direitos de crédito. No mesmo sentido as observações em relação ao art. 24 da Lei no 11.457/2007.

**Ademais, o art. 24 da Lei nº 11.457/2007 possuía dois parágrafos que foram vetados pelo Poder Executivo (veto mantido). Um deles exatamente porque atribuía efeitos ao processo no caso de descumprimento (o § 2º dispunha que “haverá interrupção do prazo, pelo período máximo de 120 dias, quando necessária à produção de diligências**

administrativas, que deverá ser realizada no máximo em igual prazo, sob pena de seus resultados serem presumidos favoráveis ao contribuinte”).

(...)

Derradeiramente, não devemos confundir a celeridade procedimental com a duração razoável do processo (ambas garantidas pelo Texto Constitucional):

*“Embora seja difícil conceituar precisamente a noção de razoável duração do processo, percebe-se que tal conceito não está relacionado única e exclusivamente ao “processo rápido” propriamente dito. O processo deve ser rápido o suficiente para dar a resposta apropriada à lide, porém adequadamente longo para garantir a segurança jurídica da demanda. Por tal motivo, o princípio da razoável duração do processo é dúplice, pois tanto a abreviação indevida como o alongamento excessivo são potencialmente danosos ao indivíduo.”<sup>1</sup>*

**Improcedente, assim, o pleito no sentido de atribuição de efeitos à inobservância do prazo estabelecido no art. 24 da Lei no 11.457/2007. Repare-se que nem a norma e nem o julgado na sistemática dos recursos repetitivos (REsp n.º 1.138.206/RS) objetivam as consequências da inobservância, como deseja a recorrente”.**

Destaque-se ainda, no mesmo sentido, que já é entendimento sedimentado no âmbito deste E. Conselho ser inadmissível a ocorrência de prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, visto que há suspensão da exigibilidade do crédito em decorrência da interposição da peça recursal no prazo legal.

A matéria já é objeto de Súmula, na qual se manifestou o entendimento de que o instituto não é aplicável ao contencioso administrativo. Se pronunciou o CARF nesse sentido, tendo sido exarada a Súmula CARF n.º 11, com efeitos vinculantes:

**Súmula CARF n.º 11**

“Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).”

O caso aqui em exame ajusta-se ao enunciado da súmula transcrita acima, pois se trata de processo administrativo fiscal instaurado pelo sujeito passivo da autuação, regido pelo Decreto n.º 70.235/72.

O art. 5.º da Lei n.º 9.873/1999 invocada pela recorrente a favor de sua tese dispõe que o prazo de prescrição intercorrente nela consignado não se aplica aos processos administrativos fiscais (*verbis*):

Art.1.º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

(...)

Art.5.º O disposto nesta Lei **não se aplica** às infrações de natureza funcional e **aos processos e procedimentos de natureza tributária.**

(...)

Ressalte-se ainda que o antigo Tribunal Federal de Recursos - TFR já havia sumulado no sentido do descabimento da prescrição intercorrente no âmbito do processo administrativo fiscal, pois sublinhava ser impossível iniciar contagem do prazo prescricional enquanto não houvesse o trânsito em julgado administrativo:

SÚMULA N.º 153

Constituído, no quinquênio, através de auto de infração ou notificação de lançamento, o crédito tributário, não há falar em decadência, fluindo, a partir daí, em princípio, **o prazo prescricional, que, todavia, fica em suspenso, até que sejam decididos os recursos administrativos.**

Referência:

AC 60.206 (SJU)-MG, Segunda Seção, em 10.04.84. Código Tributário Nacional, de 25.10.66, arts. 142, 151, III, 173 e 174. Decreto 70.235 de 06.03.72, art. 9º. Segunda Seção em 10.04.84. DJ 17.04.84., pág. 5.868.

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. PRAZO PRESCRICIONAL. PENDÊNCIA DE RECURSO ADMINISTRATIVO. CITAÇÃO POR EDITAL. INTERRUÇÃO. POSSIBILIDADE. RECURSO PROVIDO. RETORNO DOS AUTOS AO JUÍZO DE ORIGEM.

1. O Código Tributário Nacional estabelece três fases acerca da fruição dos prazos prescricional e decadencial referentes aos créditos tributários. A primeira fase estende-se até a notificação do auto de infração ou do lançamento ao sujeito passivo - período em que há o decurso do prazo decadencial (art. 173 do CTN); a segunda fase flui dessa notificação até a decisão final no processo administrativo - em tal período encontra-se suspensa a exigibilidade do crédito tributário (art. 151, III, do CTN) e, por conseguinte, não há o transcurso do prazo decadencial, nem do prescricional; por fim, na terceira fase, com a decisão final do processo administrativo, constitui-se definitivamente o crédito tributário, dando-se início ao prazo prescricional de cinco (5) anos para que a Fazenda Pública proceda à devida cobrança, conforme o que dispõe o art. 174 do CTN, a saber: "A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva." Precedentes.

2. Enquanto há pendência de recurso administrativo, não correm os prazos prescricional e decadencial. Somente a partir da data em que o contribuinte é notificado do resultado do recurso é que tem início a contagem do prazo de prescrição previsto no art. 174 do CTN. Destarte, não há falar em prescrição intercorrente em sede de processo administrativo fiscal.

3. O Superior Tribunal de Justiça possui entendimento pacificado no sentido de que a citação editalícia, em sede de execução fiscal, também tem o condão de interromper a prescrição intercorrente. Isso, porque o Código Tributário Nacional e a Lei de Execuções Fiscais (art. 8º, III) permitem essa modalidade de ato processual, de maneira que, se não encontrado o devedor, após diversas tentativas frustradas, a citação deve ser realizada por meio de edital, interrompendo-se, assim, o lapso prescricional.

4. Definitivamente constituído o crédito tributário, inicia-se o prazo prescricional para sua cobrança, ou seja, o Fisco possui o lapso temporal de cinco anos para o ajuizamento da execução fiscal e, após, para a citação válida do executado, consoante previsto no art. 174 do CTN.

5. Na hipótese dos autos, o lançamento ocorreu dentro do prazo de cinco anos em relação aos fatos geradores questionados, não decorrendo, pois, o prazo decadencial previsto no art. 173 do CTN.

Em seguida, a contribuinte foi notificada do auto de infração, impugnando o lançamento do crédito tributário. Após, foi proferida decisão administrativa às fls. 73/75, e, posteriormente, acórdão pelo Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais (fls. 82/84 e 89/92), tendo sido a contribuinte notificada da decisão em 9 de agosto de 1999 (fl. 94). A partir dessa data, então, o crédito tributário foi definitivamente constituído, iniciando-se, portanto, a contagem do prazo prescricional previsto no art. 174 do CTN. Por sua vez, a execução fiscal foi ajuizada em 24 de janeiro de 2001 e a citação da empresa por edital ocorreu em 23 de outubro de 2003 (fl. 245). Assim, não se implementou a prescrição.

6. Recurso especial provido, determinando-se o retorno dos autos ao Juízo de origem.

(REsp 784.353/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/03/2008, DJe 24/04/2008)

Finalmente, ressalta-se decisão do e. STJ (REsp 113.959/RJ), no qual se firmou a jurisprudência da Corte no sentido de não reconhecer a prescrição intercorrente em sede de processo administrativo fiscal:

3. O recurso administrativo suspende a exigibilidade do crédito tributário, enquanto perdurar o contencioso administrativo, nos termos do art. 151, III do CTN, desde o lançamento (efetuado concomitantemente com auto de infração), momento em que não se cogita do prazo decadencial, até seu julgamento ou a revisão ex officio, sendo certo que somente a partir da notificação do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional, **afastando-se a incidência prescrição intercorrente em sede de processo administrativo fiscal, pela ausência de previsão normativa específica.**

Assim, rejeita-se a preliminar de prescrição trazida pela recorrente.

### *Análise do mérito*

No mérito, como relatado, a lide materializada no presente processo se inicia com o questionamento do sujeito passivo contra a lavratura de Auto de Infração para a cobrança das Contribuições para o PIS/PASEP (doc. fls. 1140 a 1156) e COFINS (doc. fls. 1157 a 1152), a partir das constatações extraídas do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal (doc. fls. 1121 a 1139).

Segundo a fiscalização, em síntese, a recorrente teria dado saída a milho e soja para revenda, adquiridos por empresas atacadistas, sem o recolhimento das contribuições devidas, à margem do que prescreveria a legislação vigente, como se extrai do mencionado Termo de Verificação (fls. e ss. – destaques nossos):

**“As diligências encetadas em face das empresas diligenciadas Seara e Belagrícola, destinatárias das mercadorias relacionadas em notas fiscais de vendas da empresa fiscalizada, comprovaram que as mesmas tiveram como destinação a revenda e não foram utilizadas no processo produtivo dessas empresas compradoras que, inclusive, se apropriaram de créditos integrais de PIS e Cofins nas referidas operações.**

No item 4 do TIF 201401160/005, lavrado em 11/06/2015, **o contribuinte foi instado a informar o embasamento legal que, no seu entendimento, daria o direito à não tributação** (pelo PIS e pela Cofins) às operações acobertadas pelas notas fiscais relacionadas nos Relatórios de Notas Fiscais 201500406/001 e 201500407/001 (anexados ao TIF). A resposta foi apresentada em 09/10/2015, **apresentando como embasamento o artigo 9º da Lei 10.925/2004.**

Como já abordado no item três anterior, **esse dispositivo legal alberga a suspensão das contribuições PIS/Pasep e Cofins, nas vendas feitas por cerealistas que exerçam, 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)”. **O parágrafo 1º deste artigo estabelece que a suspensão está condicionada ao atendimento dos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, que o fez através da Instrução Normativa SRF nº 660, de 17/07/2006.**

A interpretação sistemática da legislação transcrita no item 4 anterior nos faz concluir que, a condição para que as saídas dos produtos SOJA e MILHO em análise, tenham

direito à suspensão prevista na Lei n.º 10.925/2004, arts. 8º e 9º (cuja disciplina foi estabelecida pela Instrução Normativa SRF n.º 660/2006, art. 4º, III), é que os adquirentes utilizem esses produtos como insumos na fabricação de produtos destinados à alimentação humana ou animal ou vinhos de classificação fiscal (NCM) 22.04.

**O parágrafo 3º do artigo 4º da prefalada Instrução Normativa dispõe textualmente que “É vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda”.** (Incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 977, de 14 de dezembro de 2009).

Como já citado no item 3 (DAS DILIGÊNCIAS EFETUADAS), as empresas adquirentes ADM do Brasil Ltda e Agrícola Jandelle S/A informaram que as aquisições tiveram destinação que motivavam a suspensão das operações de vendas da empresa fiscalizada. No entanto, as empresas Seara – Ind. e Com. De Prod. AgroPecuários Ltda e Belagrícola Com. E Repres. De Prod. Agrícolas Ltda informaram que as aquisições foram efetuadas para revenda”.

Como visto, a recorrente tem defendido deste antes da lavratura dos combatidos Autos de Infração que deu saída à soja e milho a empresas atacadistas por entender estar a operação albergada pelo art. 8º da Lei n.º 10.925/2004<sup>2</sup>, que prevê a suspensão das Contribuições

<sup>2</sup> **Lei n.º 10.925, de 2004**

*“Art. 8º As **peças 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 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.** (Redação dada pela Lei n.º 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 n.º 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.** (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)*

*§ 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 n.ºs 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 n.ºs 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 - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis n.ºs 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 n.º 11.488, de 2007)*

*(...)*

*§ 4º É vedado às peças 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 peças jurídicas de que trata o caput deste artigo.*

*(...)*

*§ 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.** (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)*

ao PIS/PASEP e COFINS nas vendas promovidas por cerealistas aos produtores dos produtos in natura deles dispostos.

O entendimento trazido pela fiscalização foi o mesmo que deu fundamento à manutenção do lançamento pela decisão recorrida, como se extrai do voto condutor do julgado (fls. 1301 e ss. – destaques nossos):

“É fácil perceber que **o texto da Instrução Normativa não deixa qualquer dúvida sobre assunto, pois dispõe expressamente que a suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004 aplica-se apenas na hipótese de o adquirente utilizar o produto adquirido como insumo na fabricação de determinados produtos, sendo vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda.** É nesse dispositivo que se baseou a autoridade fiscal para lançar as contribuições incidentes sobre as vendas efetuadas para pessoas jurídicas que adquiriram as mercadorias (soja e milho) para revenda.

(...)

Ademais, ainda que não existisse a vedação expressa constante da Instrução Normativa, a interpretação sistemática dos artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004, por si só, levaria à conclusão de que as vendas efetuadas a pessoas jurídicas revendedoras não são alcançadas pela suspensão ali prevista, pois existe clara correlação entre as hipóteses de suspensão do PIS e da Cofins previstos nos incisos I, II e III do art. 9º com as hipóteses de crédito presumido previstas nos incisos I, II e III do § 1º art. 8º:

(,,)

Essa correlação evidencia que **a suspensão da incidência do PIS e da Cofins visa a atingir as situações em que há previsão legal de crédito presumido a ser descontado pelo adquirente. Assim, tendo em vista que as situações para as quais há previsão legal de crédito presumido estão vinculadas à utilização do produto adquirido na produção de mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal, há que se concluir que a suspensão do PIS e da Cofins, para o vendedor, só deve ocorrer nos casos em que a venda é feita para pessoa jurídica que dê essa destinação ao produto adquirido.**

Portanto, seja em razão do disposto no art. 4º, § 3º, da Instrução Normativa SRF nº 660/2006, com a redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977/2009, seja pela interpretação da própria Lei nº 10.925/2004, a conclusão é no sentido de que as vendas de soja e milho efetuadas pelo sujeito passivo a pessoas jurídicas que destinam os produtos adquiridos à revenda não podem ser beneficiadas com a suspensão do PIS e da Cofins. Consequentemente, está correto o lançamento das contribuições incidentes sobre as receitas correspondentes às referidas vendas, tal como consta dos Autos de Infração de fls. 1140-1702”.

Bem, além da incontestada competência outorgada à Receita Federal do Brasil para dispor sobre a suspensão das contribuições na concessão dos benefícios estabelecidos pelos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004, estabelecida pelo § 2º do mesmo art. 9º, o que enseja, na visão deste Conselheiro, total amparo ao órgão para estabelecer as hipóteses em que é vedada, esta c. Turma já firmou o entendimento de que tal suspensão e a outorga de crédito presumido ao produtor adquirente estão intimamente associadas, conforme didático voto condutor do Acórdão nº 3401-009.432, de relatoria do i. Conselheiro Ronaldo Souza Dias, ao qual peço vênias para extrair alguns excertos (grifei):

(...)

§ 7º O disposto no § 6º deste artigo aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nele previstas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

**“O primeiro ponto a ser observado, a fim de solucionar a controvérsia, diz respeito ao regime de suspensão da exigibilidade do PIS e da Cofins da venda de café das pessoas jurídicas e sociedades cooperativas agropecuárias.**

A observação **refere-se à obrigatoriedade do regime quando os requisitos legais e infralegais impostos são satisfeitos.** Tal atributo do regime decorre não apenas da sistemática adotada, mas de disposição expressa conforme se verifica no art. 4º da IN SRF n.º 660, de 17/07/2006:

(...)

Destaque-se que a Instrução Normativa apenas cumpria o que lhe fora determinado pela Lei n.º 10.925/04, conforme §2º do artigo 9º:

(...)

Além da citada disposição expressa na IN vigente à época do período de apuração (1º trimestre de 2009), que afasta qualquer cogitação de regime facultativo de suspensão, a instituição do regime pela Lei n.º 10.925/04 utiliza termo que já autorizava extrair a mesma conclusão, pois a expressão “*Fica suspensa ...*” não denota faculdade ou permissão, mas conduta obrigatória. A mesma fórmula fora utilizada na Instrução Normativa:

(...)

**A consequência legal mais importante deste fato, ora demonstrado, é a permissão de presunção de crédito. Em outras palavras, uma vez suspensa a exigibilidade do PIS/Cofins não-cumulativos incidentes na venda, o adquirente está autorizado a utilizar o crédito presumido sobre as correspondentes aquisições, conforme disposição do art. 7º da IN citada:**

(...)

A apuração de crédito presumido, infralegalmente disciplinada, evidentemente possui específica autorização legal:

Lei n.º 10.925/04

(...)

Por outro lado, **não faria qualquer sentido autorizar o crédito presumido, se o contribuinte já contasse com o direito do crédito integral, o que corrobora a interpretação acima, necessitando-se ainda da contrapartida da obrigatoriedade da suspensão, nos casos em que se aplica.** Tanto é assim que a IN reguladora da matéria alterou (em relação à lei) a organização “topográfica” dos dispositivos, primeiro tratou da suspensão, e depois da autorização do descontos dos créditos presumidos; mais ainda, estipulou a prevalência do regime de suspensão sobre os casos de alíquota zero:

(...)

E, claro, a IN vinculou no art. 7º, já citado, o direito ao crédito presumido com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário”.

Ora, a lógica reversa também é aplicável. Ou seja, nas vendas efetuadas a empresas não abrangidas pelo art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, a suspensão é incabível por absoluta falta de amparo legal e normativo.

Pensamento diverso levaria à conclusão de que seria indevido o crédito integral das Contribuições feito pelas adquirentes atacadistas, na revenda da soja e do milho adquiridos das fornecedoras cerealistas, por vedação expressa imposta pelo inciso II do § 2º do art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003, segundo os quais não dá direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição. Ressalte-se que o próprio Termo de Verificação Fiscal assevera que as atacadistas adquirentes se creditaram

integralmente da contribuição, e não do crédito presumido, afastando a suspensão das contribuições (vide fls. 1126 e 1127).

À vista do exposto entendo não há fundamento para insubsistência dos Autos de Infração ou para a reforma do Acórdão recorrido, devendo ser negado provimento ao Recurso Voluntário.

***Conclusões***

Diante do exposto, VOTO no sentido de rejeitar a preliminar suscitada para, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche