



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13161.720027/2010-00
ACÓRDÃO	3102-002.662 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MS GRÃOS COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 31/01/2005 a 31/12/2005

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. REGRA DO ARTIGO 150, PARÁGRAFO 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. INAPLICABILIDADE

Não há que se aplicar a regra de contagem do prazo decadencial prevista no artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional quando não há recolhimento das contribuições no período autuado, uma vez, que, neste caso, não há qualquer pagamento antecipado a ser homologado pela Autoridade Fazendária.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 31/01/2005 a 31/12/2005

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SÚMULA 11 DO CARF.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, conforme entendimento consagrado na Súmula nº 11 do CARF.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 31/01/2005 a 31/12/2005

VENDAS COM SUSPENSÃO. ARTIGO 9º DA LEI 10.925/2004. APLICAÇÃO. INÍCIO DA EFICÁCIA EM 01 DE AGOSTO DE 2004.

A suspensão da incidência da COFINS de que trata o artigo 9º da Lei nº 10.925/2004 tem a sua eficácia a partir de 01 de agosto de 2004.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/01/2005 a 31/12/2005

VENDAS COM SUSPENSÃO. ARTIGO 9º DA LEI 10.925/2004. APLICAÇÃO. INÍCIO DA EFICÁCIA EM 01 DE AGOSTO DE 2004.

A suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/PASEP de que trata o artigo 9º da Lei nº 10.925/2004 tem a sua eficácia a partir de 01 de agosto de 2004.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em afastar a ocorrência de decadência e prescrição intercorrente, e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário, para reconhecer a aplicabilidade da suspensão do PIS e da COFINS a partir de 01 de agosto de 2004, cancelando a cobrança referente ao lançamento, no presente processo administrativo, dos valores relativos à receita de venda informada pela Recorrente como sujeita à suspensão de que trata o artigo 9º da Lei 10.925/2004.

Sala de Sessões, em 23 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fábio Kirzner Ejchel, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Luiz Carlos de Barros Pereira, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Keli Campos de Lima (suplente convocado(a)), Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro (a) Karoline Marchiori de Assis, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Keli Campos de Lima.

RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração lavrados para cobrança de PIS e acréscimos legais, no valor total de R\$1.232.973,51, e de COFINS e acréscimos legais, no valor total de R\$ 5.679.151,35, relativos a fatos geradores ocorridos no período de 31/01/2005 a 31/12/2005.

Segundo o Relatório de Verificação Fiscal, a autuação decorreu das seguintes constatações:

“2 - Descrição da Infração Fiscal Falta/Insuficiência de Recolhimento do Pis e da Cofins

A pessoa jurídica aqui fiscalizada, obrigada à entrega do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - DACON no ano de 2005, deixou de entregar o demonstrativo relativo ao 3º trimestre de 2005 e apresentou os demonstrativos do 1º, 2º e 4º trimestres de 2005 com todos os campos zerados (folhas 106 a 168 do Anexo I - Livros Contábeis, Declarações e Pagamentos).

Intimada a apresentar os demonstrativos de cálculo das contribuições, conforme Termo de Intimação Fiscal de 23/09/2009 e Termo de Reintimação Fiscal de 21-10-2009, a fiscalizada não apresentou os demonstrativos e alegou que sobre suas operações não haveria tributação do PIS e da Cofins em conformidade com a Lei nº 10.924 de 2004 e IN 660-2006 (fl. 103).

Equívocou-se a contribuinte a respeito da incidência das contribuições do PIS e da Cofins sobre suas operações. A suspensão de que trata o Art. 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004 dependia de condições a serem estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, o que somente aconteceu em 04/04/2006 com a publicação da Instrução Normativa SRF nº 636, de 24 de março de 2006, posteriormente revogada pela IN SRF nº 660, de 17 de julho de 2006, conforme se depreende dos trechos destacados abaixo:

(...)

Como dito, esses dispositivos somente foram regulamentados, inicialmente, pela IN SRF nº 636, de 24 de março de 2006, depois revogada pela IN SRF nº 660, de 17 de julho de 2006, da qual é oportuno transcrever os seguintes trechos:

(...)

No caso, não resta dúvida de que a data de regulamentação dos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004, e por consequência o início da aplicação da suspensão da contribuição do PIS e da Cofins da cerealista é 04/04/2006. Portanto, a contribuinte não poderia efetuar vendas de mercadorias com suspensão das contribuições do PIS e da Cofins no ano de 2005.

Diante da falta de apresentação dos demonstrativos, as contribuições do PIS e da Cofins foram apuradas a partir das informações escrituradas nos livros contábeis da empresa, Livro Diário e Livro Razão (folhas 03 a 75 do Anexo I - Livros Contábeis, Declarações e Pagamentos), inclusive com o aproveitamento de ofício dos créditos da Não-Cumulatividade, conforme segue:

(...)

3 - Apuração das contribuições do PIS e da Cofins

A pessoa jurídica fiscalizada dedicou-se no ano de 2005 à revenda de "soja em grãos" e "milho em grãos", optou pela tributação do IRPJ pelo lucro real, conforme DIPJ do ano-calendário de 2005 (fl. 76 do Anexo I) e principalmente pelo recolhimento do IRPJ relativo ao 1º trimestre de 2005 com o código 0220 - IRPJ - PJ Obrigada ao Lucro Real - Entidades não Financeiras – Balanço Trimestral (fl. 226 do Anexo I). Quanto à forma de tributação da contribuição do PIS e da Cofins, as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, tributadas pelo IRPJ, com base no lucro real estão sujeitas à Incidência Não-cumulativa das Contribuições do Pis e da Cofins (Lei nº 10.637, de 2002, art. 8º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 10; e IN SRF nº 247, de 2002, art. 3º)."

A Recorrente apresentou impugnação ao lançamento alegando, em síntese, (1) ocorrência da decadência em relação aos fatos geradores anteriores a 26/06/2006; e (2) suas operações estavam albergadas pela suspensão das contribuições, de acordo com o artigo 9º da Lei nº 10.925/2004, que teve início de vigência em 01/08/2004.

Sobreveio o Acórdão nº 14-70.492 (fls. 694/710), proferido na sessão de 5 de outubro de 2017, através do qual a 11ª Turma da DRJ/RPO julgou improcedente a impugnação, nos termos da ementa a seguir reproduzida:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/01/2005 a 31/12/2005

VENDAS COM SUSPENSÃO. ARTIGO 9º DA LEI 10.925/2004. APLICAÇÃO.

A suspensão da exigibilidade da COFINS prevista no artigo 9º da Lei 10.925/2004 só se aplica a partir de 4 de abril de 2006, data da publicação da Instrução Normativa SRF 636/2006, que a regulamentou, nos termos da Instrução Normativa SRF 660/2006.

COFINS NÃO CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da Cofins no regime de incidência não-cumulativo é o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2005 a 31/12/2005

VENDAS COM SUSPENSÃO. ARTIGO 9º DA LEI 10.925/2004. APLICAÇÃO.

A suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS prevista no artigo 9º da Lei 10.925/2004 só se aplica a partir de 4 de abril de 2006, data da publicação da Instrução Normativa SRF 636/2006, que a regulamentou, nos termos da Instrução Normativa SRF 660/2006.

PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo do PIS/Pasep no regime de incidência não-cumulativo é o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/01/2005 a 31/12/2005

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Comprovadas as circunstâncias conforme o Código Tributário Nacional, inicia-se a contagem do prazo decadencial de cinco anos no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, em conformidade com o art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 31/01/2005 a 31/12/2005 DECISÕES ADMINISTRATIVAS. VINCULAÇÃO DEPENDENTE DE DISPOSIÇÃO LEGAL EXPRESSA.

Os julgados, judiciais e administrativos, e a doutrina somente vinculam os julgadores administrativos de Primeira Instância nas situações expressamente previstas nas normas legais.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. NORMAS VIGENTES.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade das normas.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.”

A DRJ afastou a decadência asseverando que os fatos gerados das contribuições são mensais e ocorreram no ano-calendário de 2005, ao passo que a ciência do contribuinte se deu em 29/06/2010, não tendo transcorrido o prazo de cinco anos para o lançamento, haja vista que, neste caso, o período decadencial é contado a partir do primeiro dia de 2006, nos termos do artigo 173, inciso I, do CTN, que reputou aplicável à espécie. Os julgadores rechaçaram a aplicação da regra do artigo 150, § 4º, do CTN sob o fundamento de que não houve recolhimento das contribuições no período autuado, não havendo qualquer pagamento a ser homologado pela autoridade.

No mérito, a DRJ manteve o lançamento por entender que a suspensão das contribuições, previstas no artigo 9º da lei nº 10.925/2004 teve aplicação somente a partir de 04/04/2006, após a regulamentação do referido dispositivo legal pela IN SRF nº 660/2006.

A esse respeito, os julgadores esclareceram que, de acordo com o disposto no § 2º do artigo 9º da Lei nº 10.925/2004, a suspensão aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal.

Quanto à jurisprudência invocada pelo contribuinte em sua defesa, a DRJ alegou que tais decisões, mesmo que proferidas por órgãos colegiados, sem lei que lhes atribua eficácia

normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Assim, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, eis que somente se aplicam sobre a questão em análise e apenas vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

Quanto à suposta ilegalidade das Instruções Normativas 636 e 660, a DRJ asseverou que o julgador administrativo se limita a cumprir os atos infralegais, não podendo alterar sua interpretação ou aplicação para pretensamente dar-lhes mais coerência ou conferir caráter mais justo ao seu enunciado.

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 19/04/2021 (fls. 721/747), alegando o seguinte:

- Ocorrência da decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a junho de 2005, por aplicação da regra do artigo 150, § 4º, do CTN, haja vista que a notificação do lançamento se deu apenas em 26/06/2010; - A ausência de recolhimento dos tributos não altera a natureza do lançamento e, portanto, não afasta a aplicação da regra do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, como decidido pela CSRF no processo nº 10980.010992/99-45;

- O artigo 17, inciso III, da Lei nº 10.925/2004 estabeleceu que, com relação aos artigos 8º e 9º, a norma entra em vigor a partir de 1º de agosto de 2004, de modo que a suspensão das contribuições tinha aplicação aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2005 a 31/12/2005;

- O artigo 5º da IN SRF nº 636/2006 estabeleceu como início de vigência da norma justamente 1º de agosto de 2004;

- A IN SRF nº 660/2004 trata de período diverso da IN SRF nº 636/2006, não havendo que se falar em suspensão ou perda de vigência da instrução normativa que lhe antecedeu; tampouco poderia restringir o comando da lei que pretendeu regulamentar;

- Ocorrência da prescrição intercorrente, haja vista que o processo administrativo ficou sem movimentação no período de 26/07/2010 (data do protocolo da impugnação) até 05/10/2017 (data da sessão de julgamento da impugnação).

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Da decadência

A DRJ afastou a decadência asseverando que os fatos gerados das contribuições são mensais e ocorreram no ano-calendário de 2005, ao passo que a ciência do contribuinte se deu em

29/06/2010, não tendo transcorrido o prazo de cinco anos para o lançamento, haja vista que, neste caso, o período decadencial é contado a partir do primeiro dia de 2006, nos termos do artigo 173, inciso I, do CTN, norma aplicável à espécie.

Os julgadores de primeira instância rechaçaram a aplicação da regra do artigo 150, § 4º, do CTN sob o fundamento de que não houve recolhimento das contribuições no período autuado, não havendo qualquer pagamento a ser homologado pela autoridade. Acrescentam que as declarações do sujeito passivo foram entregues com o valor dos débitos zerados.

A Recorrente insiste na ocorrência da decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a junho de 2005, defendendo a aplicação da regra do artigo 150, § 4º, do CTN.

Segundo a Recorrente, a ausência de recolhimento dos tributos não altera a natureza do lançamento e, portanto, não afasta a aplicação da regra do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, como decidido pela CSRF no processo nº 10980.010992/99-45.

A decisão de piso não merece qualquer reparo nesse aspecto.

Como apontado pela DRJ, além de não ter havido antecipação do pagamento das contribuições, as obrigações acessórias foram entregues com os valores dos respectivos débitos zerados.

Conforme já decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, não basta tratar-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação; a aplicação da regra do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN depende da existência de conduta a ser homologada – o que não ocorre quando não há pagamento antecipado:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009

APLICAÇÃO DO ART. 150 DO CTN. NECESSIDADE DE CONDUTA A SER HOMOLOGADA.

O fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial.

CONDUTA A SER HOMOLOGADA.

Na hipótese de arbitramento dos lucros por inexistência de escrituração comercial ou fiscal, e não tendo sido promovido recolhimento antecipado ou mesmo apresentada qualquer declaração pelo sujeito passivo nos períodos autuados, o prazo decadencial é regido pelo art. 173, I do CTN.” (destaquei)

(CARF, Processo nº 10280.001769/2004-31, Recurso Especial do Procurador, Acórdão nº 9101-004.263 – 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 9 de julho de 2019)

Resta claro, a partir da ementa transcrita, que é necessário haver uma conduta objetiva a ser homologada, sob pena de a contagem do prazo decadencial ser orientada pelo disposto no artigo 173 do CTN. E tal conduta não seria apenas o pagamento antecipado, mas também a declaração prévia do débito.

A jurisprudência invocada pelo contribuinte em seu recurso encontra-se superada.

Pelo exposto, voto por afastar a ocorrência de decadência.

Prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal

A Recorrente alega, em seu recurso, a ocorrência da prescrição intercorrente, sustentando que o processo administrativo ficou sem movimentação no período de 26/07/2010 (data do protocolo da impugnação) até 05/10/2017 (data da sessão de julgamento da impugnação).

Embora tal questão não tenha sido aventada na impugnação, não se operou o instituto da preclusão em relação à tal matéria, tendo em vista tratar-se de fato superveniente, nos termos do artigo 16, § 4º, alínea “b”, do Decreto nº 70.235/1972.

Não obstante, entendo que não assiste razão à Recorrente.

O tema está pacificado na jurisprudência do CARF, tendo sido objeto, inclusive, de verbete sumular, no sentido de que não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal:

Súmula CARF nº11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Neste sentido:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. Súmula CARF nº 11.” (CARF, Processo nº 11020.901506/2013-49, Recurso Voluntário, Acórdão nº 3201-010.443 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 23 de março de 2023)

Portanto, deve ser afastada a alegação de ocorrência da prescrição intercorrente, por aplicação do entendimento consagrado na Súmula 11 do CARF.

Vendas com suspensão das contribuições

A DRJ manteve o lançamento alegando que a suspensão da COFINS prevista no artigo 9º da Lei nº 10.925/2004 só teve aplicação a partir de 4 de abril de 2006, data da publicação da Instrução Normativa SRF 636/2006, que a regulamentou, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 660/2006.

A Recorrente alega que o artigo 17, inciso III, da Lei nº 10.925/2004 estabeleceu que, com relação aos artigos 8º e 9º, a lei entraria em vigor a partir de 1º de agosto de 2004, de modo que a suspensão das contribuições tem aplicação aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2005 a 31/12/2005.

Acrescenta que o artigo 5º da IN SRF nº 636/2006 estabeleceu como início de vigência da norma justamente 1º de agosto de 2004, e que a IN SRF nº 660/2006 não tem o condão de suspender ou afastar a vigência da norma que lhe antecedeu. Tampouco pode restringir o comando da lei que pretendeu regulamentar.

Assiste razão à Recorrente.

Conforme já decidido pela **Câmara Superior de Recursos Fiscais**, a suspensão da incidência das contribuições para o PIS e a COFINS de que trata o artigo 9º da Lei nº 10.925/2004 tem sua eficácia a partir de 01 de agosto de 2004:

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

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/04/2006

SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS. ART. 9º DA LEI Nº 10.925/2004. INÍCIO DA EFICÁCIA EM 01 DE AGOSTO DE 2004.

Nos termos do art. 17, inciso III da Lei nº 10.925/2004 e da Instrução Normativa nº 636/2006, a suspensão da incidência das contribuições para o PIS e a COFINS de que trata o art. 9º da mesma Lei tem sua eficácia a partir de 01 de agosto de 2004.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/04/2006

SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS. ART. 9º DA LEI Nº 10.925/2004. INÍCIO DA EFICÁCIA EM 01 DE AGOSTO DE 2004.

Nos termos do art. 17, inciso III da Lei nº 10.925/2004 e da Instrução Normativa nº 636/2006, a suspensão da incidência das contribuições para o PIS e a COFINS de que trata o art. 9º da mesma Lei tem sua eficácia a partir de 01 de agosto de 2004.”

(CARF, Processo nº 11060.000810/2010-58, Recurso Especial do Procurador, Acórdão nº 9303008.231 – 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 19 de março de 2019, Relatora Conselheira Vanessa Marini Cecconello) (g.n.)

Oportuno reproduzir trecho do brilhante voto da então Conselheira Relatora Vanessa Marini Cecconello, nos autos do acórdão acima mencionado, com cujo teor manifesto a minha inteira concordância:

“Gravita a controvérsia em torno da determinação do início de vigência da suspensão da incidência das contribuições para o PIS e a COFINS prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004, se partir de **01 de agosto de 2004**, conforme art.17, inciso III do mesmo diploma legal, ou tendo como termo inicial a data de **04 de abril de 2006**, quando publicada a Instrução Normativa SRF nº 636/2006, posteriormente revogada pela Instrução Normativa nº 660/2006.

De início, pertinente a transcrição do art. 9º da Lei nº 10.925/2004, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, que trata da suspensão das contribuições para o PIS e a COFINS, *in verbis*:

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:

I – de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso;

II – de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e

III – de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo.

§ 1º O disposto neste artigo:

I – aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e

II – não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei.

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

(grifou-se)

Quanto à vigência do dispositivo, o art. 17, inciso III da Lei nº 10.925/2004 estabeleceu que os artigos 8º e 9º da referida norma produziram efeitos a partir de **01 de agosto de 2004**, *in verbis*:

Art 17. Produz efeitos:

(...)

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

(...) (grifou-se)

Portanto, cuidou o legislador de estabelecer na própria Lei nº 10.925/2004 a data a partir da qual teria eficácia a suspensão da incidência das contribuições prevista no seu art. 9º, não se podendo alterar referida disposição por meio de instrução normativa expedida pela Receita Federal, instrumento normativo de hierarquia inferior à lei ordinária.

De outro lado, a suspensão foi regulamentada pela então Secretaria da Receita Federal, nos termos do §2º, do art. 9º da Lei n.º 10.925/2004, por meio da Instrução Normativa SRF n.º 636, de 24 de março de 2006, a qual teve vigência a partir de sua publicação em 04 de abril de 2006, para fins de trazer as condições e os termos em que o benefício da suspensão deveria ser implementado, mas observando, no art. 5º, que a sua produção de efeitos retroagiria para o momento em que a própria Lei n.º 10.925/2009 determinou em seu art. 17, inciso III, qual seja, 01 de agosto de 2004. Assim, o art. 5º da IN SRF n.º 636/2006, retroagiu os efeitos da regulamentação a 01 de agosto de 2004, cumprindo o comando do art. 17, inciso III, da Lei n.º 10.925/2004.

Nesse passo, sobreveio a IN n.º 660, de 17 de julho de 2006, que revogou a IN SRF n.º 636/2006, e fixou em seu artigo 11, inciso I, como termo inicial da suspensão a data de 04/04/2006 - quando foi publicada a IN então objeto da revogação. Tal medida mostrou-se contrária ao art. 17, inciso III da Lei n.º 10.925/2004, devendo ser afastada a sua aplicação nesse aspecto, prevalecendo o comando da lei ordinária: de que os efeitos da regulamentação e da suspensão do art. 9º têm início em 01/08/2004.

Conquanto as Instruções Normativas, ao trazerem os "termos e condições" para fruição do benefício da suspensão da incidência das contribuições na hipótese do art. 9º da Lei n.º 10.925, de 2004, é absolutamente vedado a esses atos normativos impedir por completo a suspensão ou tornar nulos os efeitos a partir do momento em que já tem eficácia, nos termos da Lei nº 10.925/2004, com data inicial necessariamente em 01/08/2004.

Nesse sentido, pronunciou-se também o Superior Tribunal de Justiça nos autos do Recurso Especial n.º 1160835/RS, de relatoria do Ministro Herman Benjamin, cujos fundamentos restaram sintetizados na seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO. OMISSÃO. SÚMULA 284/STF. PIS/COFINS.

SUSPENSÃO DE INCIDÊNCIA. ART. 9º DA LEI 10.925/2004, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI 11.051/2004. EFICÁCIA.

1. Não se conhece de Recurso Especial em relação a ofensa ao art.535 do CPC quando a parte não aponta, de forma clara, o vício em que teria incorrido o acórdão impugnado. Aplicação, por analogia, da Súmula 284/STF.

2. Hipótese em que se discute a data a partir da qual passou a ter eficácia o benefício de suspensão da incidência do PIS/Cofins, previsto no art. 9º da Lei 10.925/2004, com a redação dada pela Lei 11.051/2004. O Tribunal de origem entendeu que o termo seria 30.12.2004 (publicação da Lei 11.051/2004).

3. O Fisco aponta ofensa ao art. 9º, § 2º, da Lei 10.925/2004, que remeteria o termo inicial do benefício à regulamentação.

Defende a suspensão da incidência a partir de 4.4.2006, data prevista na IN SRF 660/2006 (argumento principal).

4. Também indica violação do art. 34, II, da Lei 11.051/2004.

Sustenta que a suspensão da exigibilidade não poderia ter eficácia antes de 1º.4.2005, conforme previsto nesse dispositivo legal (argumento subsidiário).

5. O art. 9º, § 2º, da Lei 10.925/2004, com a redação dada pela Lei 11.051/2004, faz referência aos "termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF", para fins de aplicação do benefício fiscal. A Fazenda defende que este benefício, portanto, é previsto por norma de eficácia limitada, a depender da disciplina pela SRF para sua aplicação.

6. A primeira Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal que regulou a matéria foi a IN SRF 636, publicada em 4.4.2006. Seu art. 5º previa o início de vigência retroativamente, a partir de 1º.8.2004, data prevista consoante o art. 17, III, da Lei 10.925/2004 como termo inicial do benefício de suspensão da incidência do PIS/Cofins.

7. A IN SRF 636/2006 não tem, por si só, o condão de infirmar o acórdão recorrido, pois, logicamente, o confronto dessas duas normas (IN SRF 636/2006 e Lei 11.051/2004) permite apenas reconhecer o benefício a partir de 30.12.2004 (data mais recente, entre o início de eficácia da IN SRF 636/2006 - 1º.8.2004 - e o da Lei 11.051/2004 - 30.12.2004), como decidiu o Tribunal a quo.

8. A Fazenda Nacional defende que a posterior IN SRF 660, publicada em 25 de julho de 2006, revogou a IN SRF 636/2006

(publicada em 4.4.2006, previa o início de eficácia retroativamente, a partir de 1º.8.2004) e acabou com a previsão de retroatividade do benefício.

Essa segunda IN determinou que o benefício teria eficácia somente a partir de 4.4.2006, quando publicada a primeira Instrução (argumento principal).

9. É como se a Receita Federal tivesse, com a IN SRF 660/2006, mudado de idéia e passado a reconhecer o início de eficácia não mais retroativamente, em 1º.8.2004 (como previa o art. 5º da IN SRF 636/2006), mas apenas em 4.4.2006 (data de publicação da IN SRF 636/2006). Esse argumento não pode subsistir.

10. O benefício da suspensão de incidência do PIS/Cofins foi claramente concedido em favor da contribuinte pela Lei 11.051, publicada em 30.12.2004, que deu nova redação ao art. 9º, § 2º, da Lei 10.925/2004. As Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal (IN SRF 636 e 660 de 2006) não trouxeram inovações significativas em relação à normatização da matéria, restringindo-se a repetir e a detalhar minimamente a norma legal.

11. Ademais, ainda que se reconheça que o disposto no art. 9º, § 2º, da Lei 10.925/2004, com a redação dada pela Lei 11.051/2004, tem característica de norma de eficácia limitada, sua aplicação foi viabilizada pela publicação da IN SRF 636/2006, cujo art. 5º previu sua entrada em "vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de agosto de 2004" (fato incontroverso).

12. A posterior revogação da IN SRF 636/2006 pela IN SRF 660/2006 não poderia atingir o ato jurídico perfeito e o direito dos contribuintes à fruição do benefício a partir de 1º.8.2004; no caso da contribuinte, desde 30.12.2004 (data de publicação da Lei 11.051, que ampliou o benefício em seu favor).

13. De fato, o acolhimento do pleito da Fazenda significaria impedir o aproveitamento do benefício entre 30.12.2004 (data da ampliação da suspensão em favor da contribuinte pela Lei 11.051/2004) e 4.4.2006 (data de publicação da IN SRF 636/2006), o que já havia sido reconhecido pela própria Secretaria da Receita Federal quando da publicação da IN SRF 636/2006 (art. 5º desse normativo).

14. Segundo a Fazenda Nacional, ainda que não se aceite 4.4.2006 como termo inicial para o benefício (data prevista na IN SRF 636/2006), impossível reconhecê-lo antes de 1º.4.2005 (data prevista no citado art. 34, II, da Lei 11.051/2004 – argumento subsidiário)

15. Há erro no argumento subsidiário da recorrente, pois a discussão recursal refere-se ao art. 9º da Lei 10.925/2004 (suspensão da incidência do PIS/Cofins) e não ao art. 9º da Lei 11.051/2004 (crédito presumido). Foi o benefício do crédito presumido que teve sua eficácia diferida para o primeiro dia do 4º mês subsequente ao da publicação (art. 34, II, da Lei 11.051/2004), mas isso não tem relação com o presente litígio.

16. A alteração do art. 9º da Lei 10.925/2004, ampliando o benefício fiscal de suspensão de incidência do PIS/Cofins em proveito da recorrida (objeto desta demanda), foi promovida pelo art. 29 da Lei 11.051/2004 (e não por seu art. 9º). Esse dispositivo legal (art.29) passou a gerar efeitos a partir da publicação da Lei 11.051/2004, nos termos de seu art. 34, III, como decidiu o Tribunal de origem.

17. O art. 34, II, da Lei 11.051/2005, suscitado pela Fazenda, refere-se a matéria estranha ao debate recursal, de modo que carece de comando suficiente para infirmar o fundamento do acórdão recorrido. Aplica-se, nesse ponto, o disposto na Súmula 284/STF.

18. Recurso Especial não provido.

(REsp 1160835/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/04/2010, DJe 23/04/2010)

Portanto, inequívoco é que a suspensão da incidência das contribuições para o PIS e a COFINS prevista no art. 9º da Lei n.º 10.925/2004, deu-se a partir de 01 de agosto de 2004, conforme art. 17, inciso III do mesmo diploma legal, não podendo ser alterado pela Instrução Normativa SRF nº 636/2006, posteriormente revogada pela Instrução Normativa nº 660/2006.”

Como os autos de infração se referem a fatos geradores ocorridos no ano de 2005, quando já em vigor as disposições do artigo 9º da Lei nº 10.925/2004, voto por reconhecer a aplicabilidade da suspensão do PIS e da COFINS sobre a receita de vendas da Recorrente.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por afastar a ocorrência de decadência e prescrição intercorrente, e, no mérito, por dar provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer a aplicabilidade da suspensão do PIS e da COFINS a partir de 01 de agosto de 2004, cancelando a cobrança referente ao lançamento, no presente processo administrativo, dos valores relativos à receita de venda informada pela Recorrente como sujeita à suspensão de que trata o do artigo 9º da Lei nº 10.925/2004.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães