



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13558.721954/2011-66
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-014.223 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 20 de julho de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DELFI CACAU BRASIL LTDA (INCORPORADA POR BARRY CALLEBAUT BRASIL IND. E COM. DE PROD. ALIM. LTDA)

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

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/01/2007, 31/08/2007 a 29/02/2008, 30/04/2008 a 31/05/2008, 31/07/2008 a 31/12/2008

RÉGIME NÃO CUMULATIVO. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. REQUISITOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO. SUSPENSÃO. OBRIGATORIEDADE. APURAÇÃO CRÉDITO PRESUMIDO

É obrigatória a suspensão estabelecida pelo art. 9º da Lei nº 10.925/2004, na operação de venda dos produtos a que este se refere, realizadas pelas pessoas jurídicas elencadas nos incisos I a III do art. 3º da IN SRF nº 660/2006, quando o adquirente seja pessoa jurídica tributada com base no lucro real, exerça atividade agroindustrial e utilize o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II, do art. 5º da mesma IN SRF nº 660/2006.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/01/2007, 31/08/2007 a 31/05/2008, 31/07/2008 a 31/12/2008

NÃO-CUMULATIVIDADE. SITUAÇÃO FÁTICA IDÊNTICA MESMAS RAZÕES DE DECIDIR UTILIZADAS PARA A COFINS.

Aplicam-se ao lançamento do PIS/Pasep as mesmas razões de decidir aplicáveis à COFINS, quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Erika Costa Camargos Autran e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela **Fazenda Nacional**, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3302-005.097**, de 30/01/2018 (fls. 6.699 a 6.726)¹, reformado em parte pelo **Acórdão de Embargos nº 3302-006.048**, de 24/10/2018 (fls. 6.736 a 6.739), integrado ainda pelo **Acórdão de Embargos nº 3302-011.706**, de 20/09/2021, proferidos pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que **deu parcial provimento** ao Recurso Voluntário apresentado.

Breve síntese do processo

O processo trata de **Autos de Infração** para exigência de Contribuição para o PIS/Pasep e de COFINS (fls. 2 a 26), acrescidos da multa de ofício de 75%, pertinentes à Contribuição para o PIS/Pasep referente aos períodos de apuração de janeiro, agosto a dezembro de 2007; janeiro, fevereiro, abril, maio, julho a dezembro de 2008; e da COFINS relativa aos períodos de apuração de janeiro, agosto a dezembro de 2007; janeiro a maio, julho a dezembro de 2008.

Informa a Fiscalização no Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 27 a 58), em resumo, que, foi constatada, pela análise da escrituração contábil, de notas fiscais e de outros documentos, a apropriação indevida de créditos básicos da Contribuição para o PIS/Pasep (1,65%) e da COFINS (7,6%), decorrentes de aquisições do produto Cacau, código NCM 18.01, cuja correta apropriação seria de créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep à alíquota de 0,5 775% e da COFINS à alíquota de 2, 66%, nas referidas operações comerciais. Narra o fisco que as pessoas jurídicas, desde que tributadas pelo lucro real, que produzam mercadorias relacionadas no *caput* do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, destinadas à alimentação humana ou animal, apurarão créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, para a dedução do valor devido em cada período de apuração dessas contribuições, na sistemática não-cumulativa. Para usufruir do crédito presumido, a aquisição dos produtos deve ser de pessoa física, cerealista, pessoa jurídica que explore atividade rural ou sociedade de cooperativa de produção agropecuária. Destaca ainda o fisco que os arts. 2º e 3º da IN SRF nº 660/2006 dispõem sobre a suspensão da exigibilidade das contribuições incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de diversos produtos, entre os quais o cacau em amêndoas (grãos), sendo a suspensão obrigatória por força do art. 4º da mesma IN, nos casos de vendas realizadas a pessoa jurídica que cumulativamente apure o Imposto de Renda com base no lucro

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

real, que desempenhe atividade agroindustrial e que utilize o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos destinados à alimentação humana.

Cientificada dos Autos de Infração, a empresa apresentou a **Impugnação** de fls. 5.481 a 5.501), aduzindo, em síntese, após requerer nulidade do lançamento, que: (a) a fiscalização lançou o tributo baseado nas premissas de que o cacau era *in natura*; o fornecedor era cerealista, o fornecedor efetuou a operação com suspensão; e o contribuinte se enquadra nos requisitos do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, isto é, produz mercadorias destinadas a alimentação humana; (b) nenhum destes requisitos está presente no caso, conforme arquivo (DVD) juntado, contendo as etapas de produção desde a fazenda até a industrialização, provando que o comerciante/intermediário na cadeia do cacau não é cerealista, pelo menos não nos termos da Lei nº 10.925/2004, e sua regulamentação pela IN SRF nº 660/2006; o produto cacau em amêndoa circula em amêndoas e não *in natura*; e a mercadoria produzida não se destina a alimentação humana ou animal, mas sim à industrialização, apresentando Laudo Técnico.

Analisando a peça de defesa do contribuinte, a **DRJ/Salvador/BA** proferiu o **Acórdão nº 15-32.538**, de 29/05/2013 (fls. 6.550 a 6.571), considerando **procedente em parte** a impugnação apresentada. Na decisão a Turma decidiu por realizar alguns ajustes de cálculos, e no restante manteve o lançamento, sob os seguintes fundamentos: (a) não houve nulidades; (b) que os fornecedores eram cerealistas; (c) a amêndoa de cacau, por constar da posição 18.01, poderia ser vendida com suspensão; (d) os produtos vendidos pelo contribuinte eram destinados à alimentação humana e animal, posto que seriam transformados em chocolate; (e) seria possível a aplicação da suspensão nas aquisições de pessoas jurídicas vinculadas ao “Supersimples Nacional” - do contrário, seria a impossível a apropriação de qualquer crédito; e (f) as vendas se dariam, se estivessem presentes os requisitos, obrigatoriamente com suspensão.

Cientificado do Acórdão da DRJ, o contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** (fls. 6.577 a 6.602), no qual repisa os argumentos expendidos na impugnação, reforçando que: (a) os fornecedores não são cerealistas; (b) para considerar os fornecedores cerealistas a DRJ desconsiderou a prova produzida em DVD pelo fato de constar no contrato cláusula de padrão de qualidade (como consta no DVD, por não realizarem as atividades descritas na legislação, o preço da amêndoa cacau é ajustado após os descarregamento e abertura dos sacos contendo as amêndoas e somente então se pode verificar a qualidade do produto e o pagamento do preço acordado); e (c) não foi considerado o Laudo Técnico acostado, que, em sua página 2, afirma categoricamente que o beneficiamento ocorre na fazenda (rural).

Os autos, então, vieram ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário, sendo exarado o **Acórdão nº 3302-005.097, de 30/01/2018** (fls. 6.699 a 6.726), proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que **deu provimento** ao Recurso Voluntário, exonerando o crédito tributário.

Cientificada do Acórdão, a Fazenda Nacional opôs **Embargos de Declaração** (fls. 6.728 a 6.730), fundamentando entendimento no sentido de que, na ausência de menção expressa da suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS nas notas fiscais de vendas das mercadorias adquiridas, o Acórdão se mostra contraditório, diante da existência de notas fiscais nas quais consta expressamente a venda com suspensão das contribuições. Às fls. 6.733/6.734, foi proferido Despacho pelo Presidente da Turma admitindo os Embargos de Declaração para que fosse sanada a contradição. A Turma julgadora definiu por acolher os embargos, para suprir a contradição apontada, uma vez que, existindo notas fiscais com a

menção expressa de suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, o lançamento fiscal deve ser mantido somente em relação aos documentos fiscais que apresentem tal menção e, diante do exposto, atribuiu efeitos infringentes aos embargos, para dar **parcial provimento** ao Recurso Voluntário, mantendo o lançamento em relação às notas fiscais nº 753, 755, 756, 757, 758, 759, 760, 761, 762, 763, 764, 767, 768, 769, 770, 771, 772, 773, 774, 775, 776, 777, 778, 779, 780, 783, 784, 785, 786, 787, 788, e 789, conforme consta do **Acórdão de Embargos nº 3303-006.048**, de 24/10/2018 às fls. 6.736 a 6.739.

Cientificado do Acórdão nº 3302-005.097, reformado pelo Acórdão nº 3303-006.048, de 24/10/2018, o Contribuinte opôs **Embargos de Declaração** (fls. 6.838 a 6.846), sustentando que os Acórdãos padecem de contradição, omissões e erro material. Às fls. 6.887 a 6.890, foi proferido Despacho pelo Presidente da Turma, admitindo, parcialmente, os Embargos de Declaração opostos, para sanar as omissões quanto ao produto não ser destinado à alimentação humana. A Turma julgadora conheceu parcialmente dos Embargos de Declaração para sanar o vício de omissão, contudo, sem atribuir-lhes efeitos infringentes, conforme consta do **Acórdão de Embargos nº 3302-011.706**, de 20/09/2021 (fls. 6.892 a 6.896).

Cientificado do Acórdão nº 3302-011.706, o Contribuinte opôs os **Embargos de Declaração** (fls. 6.913 a 6.924), sustentando que o Acórdão padece de vícios de omissões que especifica. Às fls. 6.928 a 6.930, foi proferido Despacho pelo Presidente da Turma, que rejeitou os Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificada Acórdão nº 3302-005.097, reformado pelo Acórdão de Embargos nº 3303-006.048, de 24/10/2018 e integrado pelo Acórdão de Embargos nº 3302-011.706, de 20/09/2021, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 6.741 a 6.753 e 6.898) apontando divergência jurisprudencial que diz respeito a “**Inexistência de direito ao crédito básico em relação a insumos adquiridos de cerealistas sujeitos à suspensão obrigatória das contribuições**”. O Acórdão indicado como paradigma é o 3403-002.477.

Argumenta-se no recurso especial que no **Acórdão recorrido** o Colegiado entendeu que existe direito ao “crédito cheio” nos casos em que as notas fiscais foram emitidas sem suspensão obrigatória das contribuições; de outro lado no **Acórdão paradigma** ficou decidido que em se tratando de suspensão obrigatória, o fato de as notas fiscais terem sido emitidas sem a suspensão não confere direito ao crédito integral, mas apenas e tão-somente ao crédito presumido.

No Exame de Admissibilidade detectou que a identidade fática entre os julgados confrontados é manifesta, pois em ambos houve glosa de créditos básicos em relação a operações de aquisição de insumos de cerealistas que estavam sujeitas à suspensão obrigatória das contribuições. Com tais considerações tecidas, em 08/03/2019, no **Despacho de Admissibilidade** de Recurso Especial da 3ª Câmara / 3ª Seção do CARF às fls. 6.788 a 6.791, o Presidente de Câmara **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Cientificado do Despacho de Admissibilidade em 02/09/2019, o Contribuinte apresentou suas **Contrarrazões** às fls. 6.850 a 6.860, requerendo que seja negado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por falta de semelhança fática entre os julgados, conservando-se o Acórdão recorrido na sua integralidade.

Em 20/10/2022, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme consta do Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial - 3ª Câmara, de 08/03/2019, exarado pelo Presidente da 3ª Câmara/3ª Seção do CARF às fls. 6.788 a 6.791. Contudo, em face do requerido pela Contribuinte em sede de contrarrazões, para que seja negado seguimento ao recuso, entendo ser necessária uma análise mais apurada dos demais requisitos de admissibilidade sobre a matéria à qual foi dado seguimento monocraticamente.

A divergência suscitada é com relação à seguinte matéria “*Inexistência de direito ao crédito básico em relação a insumos adquiridos de cerealistas sujeitos à suspensão obrigatória das contribuições*”, e o Acórdão paradigma é o nº 3403-002.477.

No Acórdão recorrido, que trata de Autos de Infração, relativos à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS, sobre aquisições de cacau em amêndoa (grãos), posição NCM 18.01, verifica-se que o colegiado reconheceu o direito ao crédito básico das contribuições, em relação às aquisições sujeitas à suspensão obrigatória nas quais não houve menção expressa da suspensão nas notas fiscais, conforme deflui da própria ementa do julgado. Confira-se:

“(…) APURAÇÃO DE CREDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE CEREALISTAS. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. OBRIGATORIEDADE. CRÉDITO BÁSICO. POSSIBILIDADE. Comprovado nos autos que as operações sob análise foram realizadas sem a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, cabível, portanto, o cálculo e a utilização de créditos básicos apurados pelo adquirente da mercadoria. (…)”

Tal entendimento restou reforçado no voto condutor do Acórdão de Embargos nº 3302-006.048, de 24/10/2018, que reformou o Acórdão recorrido (fl. 6.739):

“Compulsando os autos, constata-se que há algumas NF’s que apresentam a menção de suspensão do PIS e da COFINS, como é o caso dos documentos carreados às fls.753, 755, (...). **Neste cenário, existindo notas fiscais com a menção expressa de suspensão do PIS e da COFINS, o lançamento fiscal deve ser mantido** somente em relação aos documentos fiscais que apresentem tal menção”. (*grifo nosso*)

Portanto, a distinção utilizada pelo colegiado no acórdão recorrido limitou-se a constar expressamente (ou não) nas notas fiscais a suspensão, pelo fato de se estender majoritariamente que a suspensão não era obrigatória.

De outro lado, no Acórdão indicado como paradigma (nº 3403-002.477), de 24/09/2013 (que trata de PER relativo a créditos de Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS sobre aquisição de insumos utilizados na produção de alimentos, situação fática semelhante à do presente processo), verifica-se que o colegiado entendeu que a suspensão na operação de venda por parte de estabelecimento cerealista é obrigatória e, nesta hipótese, o adquirente dos insumos só tem direito ao crédito presumido nos percentuais fixados em lei, sendo incabível o aproveitamento do crédito “cheio” com base no inciso III. Essa constatação pode ser aferida no seguinte excerto do voto condutor:

“Foram ainda glosados créditos de aquisições de insumos **cujas vendas são feitas com suspensão das contribuições**, com fundamento no art. 9º da Lei nº 10.925/2004, assim como os fretes a elas correspondentes, pela sujeição somente ao crédito presumido de atividades agroindustriais. Em relação a tal tópico, informa a recorrente que até o advento da Instrução Normativa RFB nº 977, de 14/12/2009, não era obrigatória a suspensão, e, diante da faculdade, as aquisições dos produtos ocorreram com tributação, sem a suspensão (**não estando nas Notas Fiscais detalhada a suspensão**), sendo legítimo o crédito.

No julgamento de piso, esclarece-se que:

“Em relação à situação posta, observa-se que a impugnante não questiona o fato de que os produtos adquiridos enquadram-se nas situações previstas no art. 9º da Lei nº 10.925/2004, que prevê a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. **Já no que tange à obrigatoriedade da receita da venda destes produtos ser efetuada com suspensão de incidência**, esclarece-se que, ao contrário do alegado pela contribuinte, desde a edição da Instrução Normativa SRF nº 636, de 24 de março de 2006, com a efetiva implementação de termos e condições, **a suspensão da incidência é obrigatória**, independente de o contribuinte ter ou não destacado em suas notas fiscais a suspensão.”

De fato, a Instrução Normativa de 2006 já estabelecia a suspensão (com a expressão “fica suspensa”, que não parece, nem de longe, estabelecer uma faculdade). Não há que se falar, assim, em aproveitamento de créditos, sendo procedente a glosa”.

Nesse contexto, restou perfeitamente caracterizado o dissídio jurisprudencial, pois enquanto no acórdão recorrido restou decidido que existe direito ao crédito cheio nos casos em que as notas fiscais foram emitidas sem suspensão obrigatória das contribuições, no Acórdão paradigma decidiu que em se tratando de suspensão obrigatória, o fato de as notas fiscais terem sido emitidas sem expressar a suspensão não confere direito ao crédito integral, mas apenas e tão-somente ao crédito presumido. Dessa forma, cabe o **conhecimento** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Do Mérito

A matéria trazida à cognição deste colegiado uniformizador de jurisprudência resume-se à existência (ou não) do direito a “crédito básico em relação a insumos adquiridos de cerealistas sujeitos à suspensão obrigatória das contribuições”, sem que a suspensão tenha figurado expressamente nas notas fiscais.

O contribuinte defende que o crédito básico integral deve ser mantido, uma vez que as aquisições ocorreram mediante tributação das Contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS (em que pese o apontamento fiscal de que fornecedores, em circularização, afirmaram ter vendido com suspensão), sustentando que a Lei nº 10.925/2004 somente é aplicável, nas

condições estipuladas, quando houver venda com suspensão das Contribuições. Alega ainda o contribuinte que se pode concluir, da redação dada pela IN SRF nº 660/2006, com posterior alteração dada pela IN RFB nº 977/2009, que antes desta última IN a suspensão era uma faculdade e dependia de procedimentos formais (declaração).

No Acórdão recorrido prevaleceu o entendimento no sentido de ser reconhecido o direito ao crédito básico das contribuições, em relação às aquisições sujeitas à suspensão (entendida ali como não obrigatória) nas quais não houve menção expressa da suspensão nas respectivas Notas Fiscais.

O artigo 8º da Lei nº 10.925/2004 passou a tratar do crédito calculado sobre o valor dos bens utilizados como insumo referidos no inciso II do *caput* do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, especificamente para o caso de estes serem adquiridos de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. Tal dispositivo passou a permitir que as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, destinadas à alimentação humana ou animal, classificadas nos capítulos e códigos que indica, deduzam, da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, crédito presumido calculado pela aplicação de uma alíquota diferenciada ao montante das aquisições dos insumos adquiridos de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e de cooperativa de produção agropecuária. Recorde-se que a adequação a essas circunstâncias já foi debatida e decidida no presente processo, e não foi trazida em recurso especial a esta Câmara Superior.

Assim, claro está que para o tipo de insumo aqui discutido, não se aplica o crédito regular, calculado nos termos do art. 3º das Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002, mas o crédito presumido, calculado nos termos do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004.

Primeiramente, ressalta-se que o recolhimento de tributo indevido por parte de um fornecedor não pode gerar um crédito não previsto na legislação para terceiros. Trata-se de situação que deve ser resolvida entre os particulares, sem imputar ao Fisco o ônus de ressarcir terceiros. Nesse contexto, se a operação de venda foi indevidamente tributada pelo vendedor (circunstância não comprovada nos autos, e avessa à informação fiscal de circularização, na qual fornecedores informaram que venderam com suspensão), essa condição não permite que o adquirente se aproprie do crédito integral das contribuições, por se tratar de procedimento contrário ao prescrito nos comandos normativos. No entanto, caso tenha efetivamente havido eventual pagamento indevido por parte dos fornecedores (em contrariedade ao que eles próprios afirmaram ao fisco), seria direito deles (e não de terceiros) a restituição do indébito.

A suspensão e a concessão de crédito, previstas na legislação, no caso, objetivaram equiparar, de certa forma, os fornecedores pessoas físicas e jurídicas no que tange à apropriação de créditos (presumidos) pelos adquirentes.

No caso em discussão, sobre as aquisições do produto cacau em amêndoas - posição NCM 18.01, cabe a aplicação da suspensão, conforme definido pela IN SRF nº 660/2006, que regulamenta o art. 9º da Lei nº 10.925/2004:

“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)

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”. (*grifo nosso*)

A expressão “fica suspensa”, na norma legal, não estabelece faculdade, mas obrigação. O que se observa é que, seja na redação original do art. 9º (“*A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS fica suspensa na hipótese de...*”) ou na redação dada posteriormente (pela Lei nº 11.051/2004: “*A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS fica suspensa no caso de...*”), chega-se à única conclusão de que ocorrendo uma situação fática-jurídica delimitada, dela decorre a suspensão obrigatória da incidência das contribuições, pois as expressões “fica suspensa na hipótese de” e “fica suspensa no caso de” não comportam outra interpretação válida.

Como se vê, para que a interpretação apontasse para a liberalidade do vendedor usufruir ou não da suspensão o verbo “ficar” no modo imperativo haveria de ser substituído pela expressão “poderá ficar”, o que certamente traria sentido diverso ao ato normativo. Note-se, portanto, que nos casos em que o adquirente tiver direito à apropriação do crédito presumido aqui tratado, a aplicação da suspensão da incidência por parte do vendedor dos insumos é regra obrigatória.

Constata-se no TVF que a Fiscalização concluiu que os fornecedores do contribuinte, em sua maioria, apresentaram respostas informando que realizaram “vendas de cacau” para a empresa com suspensão do recolhimento da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, pois desempenhavam todas as atividades típicas de cerealistas, agropecuários e atacadistas, nos termos da legislação, tais como, limpeza, padronização, armazenamento e comercialização das amêndoas de cacau. Confira-se excerto à fl. 35:

“As empresas circularizadas em sua maioria apresentaram respostas informando que realizaram vendas de cacau para a fiscalizada com a Suspensão do Recolhimento do PIS e da COFINS, pois desempenhavam todas as atividade **típicas de cerealistas, conforme previstas na IN 660/06**, isto é, **afirmaram que como pessoa jurídica exerceram, na época da venda de cacau para a fiscalizada**, cumulativamente as atividades de limpeza, padronização, armazenamento e comercialização das amêndoas de cacau.”

Esses dispositivos legais foram regulamentados pela RFB, inicialmente, na IN SRF nº 636/2006, revogada pela IN SRF nº 660/2006, alterada pela IN SRF nº 977/2009. Do texto da IN SRF nº 660/2006, anterior às alterações introduzidas pela IN SRF nº 977/2009, é oportuno transcrever alguns artigos, que disciplinaram a situação:

“(…) Art. 2º **Fica suspensa a exigibilidade** da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda:

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

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

DAS PESSOAS JURÍDICAS QUE EFETUAM VENDAS COM SUSPENSÃO

Art. 3º A suspensão de exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º, alcança somente as vendas efetuadas por pessoa jurídica:

I - cerealista, no caso dos produtos referidos no inciso I do art. 2º;

II - que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel, no caso do produto referido no inciso II do art. 2º; e III - que exerça atividade agropecuária ou por cooperativa de produção agropecuária, no caso dos produtos de que tratam os incisos III e IV do art. 2º.

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

I - cerealista, a pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar produtos in natura de origem vegetal relacionados no inciso I do art. 2º;

II - (...)” (*grifo nosso*)

No mesmo sentido, no tocante ao preenchimento dos requisitos dos incisos I a III, o texto do art. 4º da IN SRF nº 660/2006:

“Art. 4º Aplica-se a suspensão de que trata o art. 2º somente na hipótese de, cumulativamente, o adquirente:

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

II - exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º; e

III - **utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos** de que tratam os incisos I e II do art. 5º. (...)” (*grifo nosso*)

Posteriormente, a IN SRF nº 977/2009 introduziu alterações à IN SRF nº 660/2006, aclarando a obrigatoriedade da suspensão em questão a partir de 4 de abril de 2006:

“Da Aplicação da Suspensão (*Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009*)

“(…) **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” (*grifo nosso*)

Como os períodos analisados no presente processo referem-se a 2007 e 2008, durante a vigência da IN SRF nº 660/2006, desnecessário alongar comentários sobre a IN SRF nº 636/2006 (saliente-se que já analisamos a convivência dessas IN SRF no tempo, por exemplo, no Acórdão 3403-003.337), e sobre o fato de hoje já não estarem vigentes nenhuma dessas IN, aplicando-se a IN RFB nº 2.121/2022 (que mantém a suspensão nos arts. 558 e seguintes).

Portanto, o fato de as notas fiscais de determinadas operações não terem indicado expressamente a suspensão da contribuição (que era obrigatória) não permite a tomada de créditos integrais pelo adquirente, por se tratar de procedimento contrário ao legalmente prescrito. O contribuinte, no caso, não pode se aproveitar de um direito que não lhe cabe, pois o benefício fiscal em comento foi criado em favor do vendedor, que poderá vir a exercê-lo

enquanto não for decadente o seu direito de repetir a contribuição eventualmente recolhida de forma indevida.

As pessoas jurídicas que, por descumprimento de preceito legal, emitiram notas fiscais sem a informação de suspensão, ou com a indicação de que se tratava de operação sujeita à incidência das contribuições, não ensejam, com tal conduta, atribuição de crédito básico em valores integrais a terceiros. A lei impõe à operação a suspensão e autoriza ao adquirente o direito ao crédito presumido, que não se confunde com o crédito básico e integral.

Destarte, entendo que assiste razão à Fazenda Nacional, devendo ser reformada a decisão recorrida para manter o lançamento fiscal também em relação às notas fiscais para as quais não constou expressamente a indicação de “suspensão” (recordando-se que resta incontroversa nestes autos a manutenção do lançamento em relação às notas fiscais em que expressamente figurou a suspensão).

Da conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por **dar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan