



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 15578.000293/2009-12
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° **9303-008.481 – 3ª Turma**
Sessão de 17 de abril de 2019
Matéria PIS/Pasep
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ADM DO BRASIL LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS. ART. 9º DA LEI N.º 10.925/2004. INÍCIO DA EFICÁCIA EM 01 DE AGOSTO DE 2004.

Nos termos do art. 17, inciso III da Lei n.º 10.925/2004 e da Instrução Normativa n.º 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Ceconello - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela **FAZENDA NACIONAL** (e-fls. 2.526 a 2.535), com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, buscando a reforma do **Acórdão n.º 3402-003.507** (e-fls. 2.498 a 2.524) proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 29/11/2016, no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário. O acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

Ementa: SUSPENSÃO. ART. 9º DA LEI Nº 10.925/2004. EFICÁCIA DESDE 1º DE AGOSTO DE 2004.

Em conformidade com o disposto no art. 17, III da Lei nº 10.925/2004, aplica-se desde 1º de agosto de 2004 a suspensão da incidência do PIS e da Cofins prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004.

REGIME NÃO CUMULATIVO. DESCONTOS OBTIDOS. RECEITA FINANCEIRA.

Nos termos do art. 373 do RIR/99, os descontos são considerados receitas financeiras, sujeitando-se à alíquota zero das contribuições sociais não cumulativas por força do Decreto nº 5.442/05, vigente à época dos fatos.

DEPRECIÇÃO. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. VAGÕES. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Os encargos de depreciação do ativo imobilizado só geram direito ao crédito das contribuições no regime não cumulativo quando vinculados a bens do ativo imobilizado diretamente empregados na produção. Tratando-se de bens do ativo imobilizado empregados no transporte de produtos acabados entre a fábrica e o porto, a depreciação dos vagões não gera direito a crédito.

Recurso voluntário provido em parte.

O Colegiado *a quo* entendeu por dar provimento ao recurso voluntário para: *a) excluir da base de cálculo das contribuições dos valores relativos às contas 388130*

(Distribuição de Despesas com exportação), 411050 e 411550 (descontos nas compras de matéria-prima); **b) reconhecer o benefício pleiteado de suspensão de que trata o art. 9º da Lei n.º 10.925/2004;** c) reverter as glosas do crédito presumido dos valores das compras para recebimento futuro, registradas sob o CFOP 1.922; e d) reverter as glosas dos dispêndios com classificação de mercadorias.

Não resignada em parte com a decisão, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial (e-fls. 2.122 a 2.134) suscitando divergência jurisprudencial com relação ao entendimento firmado pelo acórdão recorrido no sentido de afastar o lançamento na parte relativa ao não reconhecimento da suspensão da incidência do PIS/Pasep prevista no art. 9º da Lei n.º 10.925/2004. Para comprovar o dissenso interpretativo, colacionou como paradigma o Acórdão n.º 3801-004.397, proferido pela 1ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento.

No exame de admissibilidade de 05/06/2017 (e-fls. 2.538 a 2.540), foi dado seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, por ter entendido o Presidente da 4ª Câmara como comprovada a divergência jurisprudencial.

Na sequência, o **Contribuinte** apresentou contrarrazões ao recurso especial da Fazenda Nacional (e-fls. 2.622 a 2.633), requerendo a sua negativa de provimento.

Além disso, também foram interpostos embargos de declaração pelo Sujeito Passivo (e-fls. 2.687 a 2.690), sob alegação de ter incorrido o acórdão de recurso voluntário nos vícios de (a) contradição (quanto ao argumento da manutenção da glosa dos encargos de depreciação com vagões); (b) obscuridade e omissão (nas razões que desconsideraram as despesas de energia elétrica); e (c) omissão (quanto à análise das despesas com serviços portuários). Consoante despacho s/nº, de 06/11/2017 (e-fls. 2.687 a 2.690), os aclaratórios foram rejeitados em caráter definitivo, pois ausentes os vícios apontados.

De outro lado, o Contribuinte interpôs recurso especial de divergência (e-fls. 2.698 a 2.713) insurgindo-se com relação aos seguintes pontos: (a) preliminarmente, suscita a nulidade do acórdão recorrido por cerceamento ao direito de defesa e manutenção da omissão constante no *decisum*; (b) possibilidade de creditamento dos bens do ativo imobilizado e sobre encargos de depreciação. Para comprovar a divergência colacionou como paradigmas os acórdãos n.º CSRF/03-03.267 e 9303-004.318.

Nos termos do despacho de admissibilidade de 09/04/2018 (e-fls. 2.776 a 2.780), proferido pelo Ilustre Presidente da 4ª Câmara da Terceira Seção, foi **negado seguimento ao recurso especial do Contribuinte**, por ausência de preenchimento dos requisitos do RICARF, quais sejam, ausência de prequestionamento quanto à nulidade e não comprovação da divergência jurisprudencial com relação ao creditamento de bens do ativo imobilizado.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Vanessa Marini Ceconello, Relatora

Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende aos requisitos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015 (anteriormente Portaria MF n.º 256/2009), devendo, portanto, ter prosseguimento.

Mérito

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 n.º 10.925/2004**, se a 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 n.º 636/2006, posteriormente revogada pela Instrução Normativa n.º 660/2006.

De início, pertinente a transcrição do art. 9º da Lei n.º 10.925/2004¹, com redação dada pela Lei n.º 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

¹ Lei n.º 10.925/2004. Reduz as alíquotas do PIS/PASEP e da COFINS incidentes na importação e na comercialização do mercado interno de fertilizantes e defensivos agropecuários e dá outras providências.

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 n.º 10.925/2004 estabeleceu que os artigos 8º e 9º da referida norma produziriam 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 n.º 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 n.º 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 nº 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 n.º 636/2006, posteriormente revogada pela Instrução Normativa n.º 660/2006.

Nesse sentido, já se manifestou esta E. 3ª Turma da CSRF no Acórdão n.º **9303-007.988**, de 19 de fevereiro de 2019, de relatoria do Nobre Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal; e no Acórdão n.º **9303-007547**, de 18 de outubro de 2018, da relatoria da Ilustre Conselheira Tatiana Midori Migiyama, nos quais, para esta mesma matéria, o entendimento pela eficácia da suspensão das contribuições a partir de 01/08/2004 foi aprovado por unanimidade.

Dispositivo

Nacional. Diante do exposto, deve ser negado provimento ao recurso especial da Fazenda

É o voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Ceconello