



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720556/2012-96
ACÓRDÃO	3001-003.635 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RIO CORRENTE AGRICOLA S/A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO E DESCRIÇÃO DOS FATOS. INOCORRÊNCIA.

Observados os requisitos formais e materiais exigidos na legislação, reunidos os elementos e descrições necessários à compreensão dos fatos e ao exercício do contraditório e da ampla defesa, inexistente nulidade dos lançamentos efetuados.

PRECLUSÃO CONSUMATIVA E SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. OCORRÊNCIA.

Ocorre a preclusão consumativa e a supressão de instância quando em sede recursal leva-se matéria que não foi apresentada em sede de impugnação, não permitindo análise de colegiado 'a quo'.

DIALETICIDADE RECURSIVA.

Ocorre ausência de dialeticidade recursal quando o recorrente não cumpre o dever de recorrer, de forma específica e fundamentada os argumentos utilizados na decisão recorrida.

No caso em tela, os elementos que compõem os quesitos de parte do mérito da peça recursiva não têm ligação com a decisão recorrida, ou seja, a decisão objurgada não dá vazão aos temas propostos.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2007

ATIVIDADE AGROPECUÁRIA. RECEITAS COM SUSPENSÃO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. VEDAÇÃO.

§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004 o aproveitamento de crédito em relação às

receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput do referido artigo. (Lei 10.925/2004, artigos 8º e 9º).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Marco Unaian Neves de Miranda, Sergio Roberto Pereira Araujo, Wilson Antonio de Souza Correa, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatado o Relatório da DRJ, o adoto até seu julgamento.

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado contra a empresa acima identificada para a exigência de COFINS, regime não-cumulativo, períodos de apuração abril a setembro de 2007, nos seguintes valores:

Tributo	Principal	Multa Juros (até 02/2012)
COFINS	612.127,09	459.095,28 291.711,80

Conforme descrição do Termo de Constatação e Auto de Infração, fls. 193 a 205, os créditos tributários lançados referem-se a diferenças apuradas em decorrência de aproveitamento indevido de créditos da não cumulatividade, glosados por duas razões:

1) notas fiscais de compras efetuadas nos anos-calendário 2005 e 2006;

1) no mês de junho/2007 – o contribuinte utilizou-se de notas fiscais de compra relativas aos anos-calendário de 2005 e 2006 nas contas: “Outros créditos”,

Serviços”, “materiais Vários” e Pneus e Câmaras” para apuração do crédito da COFINS não-cumulativa e do PIS não cumulativo, conforme planilhas anexas ao presente processo.

2) créditos relativos a receita com suspensão.

2) nos meses de 04/2007 a 09/2007 – Ao analisarmos as DACON’S entregues pelo contribuinte verificamos que na Ficha 16 A – Apuração dos Créditos da COFINS – Aquisições no Mercado Interno Regime Não – Cumulativo, o contribuinte informou valores na coluna “Não Tributada no Mercado Interno” – Vinculados à Receita. Esses valores estão relacionados com a Receita com Suspensão da Contribuição Informada na Linha 09 da Ficha 17 A – Cálculo da COFINS Regime Não -Cumulativo, que se refere a venda de cana-de-açúcar destinada a produção de açúcar, conforme declaração por escrito da empresa “Sonora Estância/A” que adquiriu a cana-de-açúcar da fiscalizada. A saída com suspensão aplica-se às vendas efetuadas, a partir de 04/04/2006 de produtos agropecuários (cana de açúcar) a serem utilizados como insumos na fabricação de açúcar de cana (NCM 1701.11.00). Os créditos apurados relativos à Receita com Suspensão são indevidos, de acordo com a Lei nº 10.925/2004, art. 8º, § 4º, com a redação da Lei nº 11.051/2004, e IN SRF nº 660/2006, art. 3º, § 2º, logo, serão glosados por esta fiscalização.

A apuração foi feita com base em documentação contábil e fiscal fornecida pela empresa.

Cientificado em 22/03/2012, o sujeito passivo apresentou em 19/04/2012 a impugnação de fls. 209 a 222, na qual apresenta, em síntese, as seguintes alegações:

- Preliminar de nulidade por vício material por ausência de indicação da infração e da fundamentação legal para a glosa identificada no item 1 do Termo de Constatação acima, referente ao mês de junho/2007.
- Direito ao aproveitamento de créditos vinculados a receitas com suspensão pela aplicação do artigo 17 da Lei nº 11.033/2004;
- aplicação dos artigos 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925/2004 apenas a crédito presumido;
- ilegalidade e inconstitucionalidade da Instrução Normativa nº 660/2006;
- Revogação do parágrafo 4º, inciso II, da Lei nº 10.925/2004 pelo artigo 17 da Lei nº 11.033/2004.

Fundada nessas alegações requer a declaração de nulidade integral do auto de infração e, adicionalmente, relativamente ao item 2 do lançamento seja reconhecida a improcedência do mesmo.

É o relatório

Em sessão realizada no dia 12 de setembro de 2019 a 4ª Turma DRJ/CGE exarou o acórdão sob nº 04-49.893, onde, por unanimidade de votos julgou improcedente a Impugnação,

cuj a ciência pela Recorrente se deu no dia 20/09/2019, por meio de abertura de mensagem em sua Caixa Postal, que tinha sido depositada no dia 19 do mesmo mês e ano.

No dia 21 de outubro de 2019 aviou o presente remédio recursivo, com suas razões.

Eis, em síntese o relato dos fatos.

Passo ao voto.

VOTO

Conselheiro **Wilson Antonio de Souza Correa**, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo, mas não atende todos os requisitos formais de admissibilidade ao manejar em sede recursal matéria não aviada em sede impugnativa, configurando supressão de instância e preclusão consumativa.

Portanto, dele tomo conhecimento parcial.

3. Preliminar

3.1. Nulidade Decorrente de Vício Material

Alega nulidade da autuação em razão de parte do lançamento ter sido efetuado sem descrição e fundamentação legal específica da infração.

Segundo a Recorrente “não houve menção precisa sobre que irregularidade teria sido cometida pela Recorrente no aproveitamento dos créditos, se em razão do tipo de insumo, data de aquisição ou outra irregularidade qualquer.”

Que a decisão recorrida, em que pese a sua insurgência, considerou que a infração teve sua descrição adequadamente socorrida nos dispositivos legais afrontados (1º, 3º e 5º da Le nº 10.833/2003.)

Sustenta ainda, que ‘além de não ter sido relatada com precisão a suposta infração cometida pela Recorrente, os dispositivos acima possuem inúmeros incisos e parágrafos e não foi informado qual deles teria sido violado. E dos três artigos mencionados a DRJ destacou apenas o 3º.’

Que analisou todos os dispositivos mencionados pela DRJ e concluiu que a apuração de créditos é mensal e, em se tratando de insumos, o cálculo considera os itens adquiridos no mês.

Alega ainda ofensa ao inciso LV, do Artigo 5º da CF, que assegura a ampla defesa e o contraditório.

Diante das premissas acima, requer a anulação do item 1 Auto de Infração.

O requerimento é incompleto, já que não especifica qual seria esse item 1. Mas, considerando tudo que foi argumentado, verifica-se que a insurgência: i) contra uma suposta ausência descrição e fundamentação legal específica da infração; ii) que há indicação inadequada de qual dispositivo de lei a Recorrente teria infringido; iii) por fim, alega ofensa a ampla defesa e ao contraditório.

Sem razão a Recorrente, tanto com relação ao lançamento quanto a decisão da DRJ, cuja qual me filio e a transcrevo a parte final, suficiente para qualquer operador do direito ter a plena consciência da razão do lançamento e das razões jurídicas da sua manutenção em sede de 'Acórdão de Impugnação'. Confira:

(....)

Portanto, a autuação identifica claramente a natureza da infração com a respectiva fundamentação legal: em junho de 2007 aproveitamento de créditos sobre notas fiscais de 2005 e 2006; fundamentação legal artigos 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.833/2003.

Ao contrário do que alega a impugnante, o lançamento reúne todos os elementos e descrições necessários à compreensão dos fatos e ao exercício do contraditório e da ampla defesa. Conclui-se, no caso, pela inexistência do apontado vício material, rejeitandose a preliminar de nulidade argüida quanto ao item 1 do Termo de Constatação.

Apenas a título de nota, na legislação da COFINS não existe previsão para aproveitamento "extemporâneo" de créditos. Corretamente contabilizados, os créditos apurados podem ser aproveitados em meses subsequentes. Mas a apuração deve observar o regime de competência e, no caso de insumos, o mês de aquisição dos mesmos. Havendo erros na apuração, devem ser retificados os Demonstrativos (DACONs) dos períodos pertinentes.

Compulsando as peças anatematizadas, conclui-se que ambas não afrontam o Decreto 70.235/72, que dispõe sobre processo administrativo fiscal, quanto a nulidade de atos administrativos, confira:

CAPÍTULO

III

Das Nulidades

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. ([Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993](#))

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Conferindo ao lançamento e ao julgado, vê-se que ambos se socorrem ao que determina o artigo 142 do CTN, que definiu lançamento como o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinando a matéria tributável, calculando o montante devido em tributo, identificando o sujeito passivo e aplicando-lhe a pena devida.

Por fim, a dita ausência a ampla defesa, contraditório e o devido processo legal, a Recorrente não pode olvidar que a está exercendo nesse exato momento ao aviar o presente remédio recursivo e, despciendo é conceituações primárias.

Rejeito a preliminar.

4. Mérito

Antes de adentrar no mérito das questões trazidas em sede de recurso voluntário, mister informar que em impugnação foi aviada a seguinte matéria de mérito:

- Do Direito ao Crédito nas Aquisições de Insumos Utilizados em Produtos com Saída com Suspensão da COFINS.

Após apanhado legal, doutrinário e jurisprudencial, conclui que a glosa efetuada é uma afronta ao direito líquido seu, com base em restrição legal de norma que não fazem parte do auto de infração.

Para a Recorrente o Auto de Infração teve como base, suposta infração à legislação tributária, mormente quanto à impossibilidade de aproveitamento de créditos de insumos em operações com saída com suspensão dessa contribuição.

A decisão anatematizada julgou improcedente a razão defensiva, já que, aplicando-se as legislações de regência, sustentado está a glosa imposta quanto a vedação para o aproveitamento de créditos vinculados às receitas sujeitas a suspensão das contribuições para o PIS e a COFINS prevista nos artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004, cabendo o estorno dos mesmos, conforme prescrito pelo artigo 3º, parágrafo 2º da IN SRF nº 660/2006. 'In verbis'

Lei nº 10.925/2004

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

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

(...)

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

§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento:

(...)

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o **caput** deste artigo.

IN SRF nº 660/2006

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

(...);

§ 2º Conforme determinação do inciso II do § 4º do art. 8º e do § 4º do art. 15 da Lei nº 10.925, de 2004, a pessoa jurídica cerealista, ou que exerça as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura, ou que exerça atividade agropecuária e a cooperativa de produção agropecuária, de que tratam os incisos I a III do caput, deverão estornar os créditos referentes à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando decorrentes

da aquisição dos insumos utilizados nos produtos agropecuários vendidos com suspensão da exigência das contribuições na forma do art. 2º.

Lei nº 11.033/2004

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

Então, vê-se que a matéria defensiva em sede de mérito em impugnação é a utilização por parte da Fiscalização da Lei nº 10.925/2004 e a IN SRF nº 660 de 17 de julho de 2006 para substanciar o lançamento, ao passo que ela (Recorrente) entende que o artigo 17 da Lei nº 11.033/2004 lhe permitem a utilização dos créditos de PIS e da COFINS nas saídas efetuadas com suspensão.

O remédio recursivo em julgamento apresentou as seguintes questões:

4.1. Do direito à utilização de crédito decorrente de períodos anteriores

Não conformada com a decisão, no sentido de que somente poderiam ser utilizados os créditos decorrentes de insumos adquiridos no mês, objurga-a, uma vez que entende que ‘adquiridos no mês, não significa dizer que devem ser apropriados, tão somente, no próprio mês de aquisição’.

Para Recorrente o legislador não restringiu o aproveitamento dos créditos ao exato mês da aquisição. Até porque, se assim fosse, ‘qualquer creditamento futuro, prejudicaria o contribuinte, pois perderia com a inflação e com a manutenção empresarial, beneficiando tão somente o Fisco.’

Sustenta que a legislação não veda o aproveitamento de créditos em períodos vindouros. Prossegue:

‘... a legislação não permitiria tal creditamento não encontra fundamento legal, uma vez que a própria Constituição determina que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. No caso presente, não existe obrigatoriedade de que o crédito seja utilizado exclusivamente no mês da aquisição do insumo. (GN)

Aduz ainda:

...

3.8 - Além disso, o procedimento sugerido pelo Acórdão também não se demonstra razoável, uma vez que para o lançamento dos créditos – os quais foram registrados contabilmente nos exatos meses de aquisição, obedecendo o regime de competência – a Recorrente teria que retificar toda a sua contabilidade para o registro dos créditos e as apurações das bases de cálculo do PIS e da COFINS, assim como a retificação de todas as declarações exigidas, o que, como dito, não modifica em nada o direito da Recorrente.

3.9 - Assim, o procedimento mais célere e econômico foi o de reconhecimento dos créditos no mês em que houve a identificação da irregularidade, o que em nada prejudicou a Fazenda, mas viabilizou, de igual forma, o direito da Recorrente.

3.10 - Destaque-se, ainda, que os créditos não estavam prescritos, eis que não haviam decorridos 5 anos desde a data das aquisições.

3.11 - Nesse ponto, veja-se que a fiscalização, por ocasião da identificação de créditos utilizados indevidamente, possui, no prazo, de cinco anos, o direito de glosá-los e exigir a diferenças dos tributos, sem que isso implique a necessidade de refazimento de toda a contabilidade e declarações dos contribuintes.

3.12 - E a obrigação principal é o recolhimento dos tributos, sendo que todas as demais, como a escrituração contábil ou a apresentação de declarações, são obrigações acessórias, exceto quanto à eventual multa por descumprimento dessas. Senão veja-se:

...

Nas razões acima, entende que demonstrou a defectibilidade da decisão recorrida, requerendo sua reforma, devendo o crédito ser aceito, glosando a glosa.

Especificamente essa matéria não foi aviada em sede de impugnação e enfrentá-la seria supressão de instância e preclusão consumativa.

Se a Recorrente encontrou espaço para aduzi-la, com a justificativa de ela fazer parte da dialeticidade recursiva em face da própria decisão, data vênia, eu não vejo assim, considerando a questão ventilada em sede de impugnação e suas decisões.

Se considerou a Recorrente que a decisão objurgada, ao tratar de questão impugnativa de 'DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS VINCULADOS ÀS RECEITAS COM SUSPENSÃO DO PIS E DA COFINS', onde a resposta ou a decisão dada encontrou fato que gerasse o presente tema, temos a observar que a DRJ, sobre o tema de "APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS VINCULADOS ÀS RECEITAS COM SUSPENSÃO DO PIS E DA COFINS", assim se pronunciou:

Relativamente ao item 2 do Termo de Constatação, em sua defesa, o sujeito passivo alega direito ao aproveitamento de créditos vinculados a receitas com suspensão pela aplicação do artigo 17 da Lei nº 11.033/2004, o qual teria revogado o parágrafo 4º, inciso II, do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004. Adicionalmente, sustenta que os artigos os artigos 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925/2004 aplicam-se apenas a crédito presumido.

A pessoa jurídica em questão, no ano calendário 2007, na Declaração de Informações Econômico Fiscais –DIPJ, informa sua atividade econômica o "cultivo de cana de açúcar", sendo 100% de sua receita decorrente da atividade rural.

Ficha 02 - Dados Cadastrais

Nome Empresarial: RIO CORRENTE AGRÍCOLA S/A

Código da Natureza Jurídica: 205-4 - Sociedade Anônima Fechada

Código da Atividade Econômica (CNAE-Fiscal): 01.13-0/00 - Cultivo de cana-de-açúcar

A situação fática em questão refere-se a receita da venda de cana-de-açúcar para a empresa Sonora Estância S/A, a qual declara para fins do artigo 9º, inciso III da Lei nº 10.925/2004, conforme documentos nos autos, que a cana-de-açúcar adquirida foi destinada à produção de álcool carburante e açúcar cristal.

Sendo assim, trata-se da tributação de produção agropecuária disciplinada pelos artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004 e Instrução Normativa nº 660/2006.

Transcrevemos os dispositivos sob análise para melhor entendimento, suprimidos os trechos sem relação com o caso.

Lei 10.925/2004

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vigência) (Vide Lei nº 12.058, de 2009) (Vide Lei nº 12.350, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 545, de 2011) (Vide Lei nº 12.599, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 582, de 2012) (Vide Lei nº 12.839, de 2013) (Vide Lei nº 12.865, de 2013)

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

(...)

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 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 nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

(...)

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

(...)

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide Lei nº 12.058, de 2009) (Vide Lei nº 12.350, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 545, de 2011) (Vide Lei nº 12.599, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 582, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Lei nº 12.839, de 2013) (Vide Lei nº 12.865, de 2013) (Vide Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

(...)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

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

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

(...) §

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

O mencionado regramento estabelece disciplina específica para o setor agropecuário, criando a figura do crédito presumido de PIS e de COFINS a ser apurado pelas pessoas jurídicas que produzam as mercadorias de origem animal ou vegetal ali elencadas, destinadas à alimentação humana ou animal (artigo 8º). O crédito presumido será calculado sobre o valor das aquisições de insumos adquiridos de pessoa física e também de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária (artigo 8º, § 1º, inciso III). As receitas dessas vendas têm a tributação do PIS e da COFINS suspensa (artigo 9º), ficando vedado à pessoa jurídica vendedora a apuração de créditos vinculados a essas receitas (artigo 8º, § 4º, inciso III). A apuração do crédito presumido será feita apenas pela pessoa jurídica adquirente do insumo (artigo 8º).

Não é correta a afirmação de que o regramento se refere apenas ao crédito presumido, pois prevê o tratamento tributário tanto para a pessoa jurídica adquirente dos insumos, com direito ao crédito presumido, quanto para a vendedora destes, relativamente essas receitas e aos créditos.

Não há revogação do parágrafo § 4º pelo artigo 17 da Lei 11.033/2004, nem expressa, nem tácita, pois enquanto o artigo 17 da Lei 11.033/2004 estabelece regra geral para o aproveitamento de créditos, os artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004 criam regra específica para o segmento agropecuário. Sendo assim, aplica-se o princípio hermenêutico de afastamento da norma geral quando da existência de norma específica para determinada situação jurídica.

Dessa forma, em 2006 foi editada a Instrução Normativa nº 660 disciplinando a matéria.

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:

(...)

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:

(...)

II - atividade agropecuária, a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990; e

(...)

§ 2º Conforme determinação do inciso II do § 4º do art. 8º e do § 4º do art. 15 da Lei nº 10.925, de 2004, a pessoa jurídica cerealista, ou que exerça as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura, ou que exerça atividade agropecuária e a cooperativa de produção agropecuária, de que tratam os incisos I a III do caput, deverão estornar os créditos referentes à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando decorrentes da aquisição dos insumos utilizados nos produtos agropecuários vendidos com suspensão da exigência das contribuições na forma do art. 2º.

§ 3º No caso de algum produto relacionado no art. 2º também ser objeto de redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nas

Aplicando-se o regramento acima exposto, está correto o procedimento da autoridade fiscal quanto a vedação para o aproveitamento de créditos vinculados

às receitas sujeitas a suspensão das contribuições para o PIS e a COFINS prevista nos artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004, cabendo o estorno dos mesmos, conforme prescrito pelo artigo 3º, parágrafo 2º da IN SRF nº 660/2006, acima transcrito. Dessa forma, deve ser mantido o lançamento.

Como se observa, a decisão recorrida não trata de que somente poderiam ser utilizados os créditos decorrentes de insumos adquiridos no mês, como alega a Recorrente.

Assim, não conheço dessa questão recursiva, por configurar supressão de instância e preclusão consumativa.

4.2. Do Direito ao Crédito nas Aquisições de Insumos utilizados em Produtos com Saída com Suspensão da COFINS

Destaca-se, que em impugnação as matérias apresentadas ao julgo da DRJ foi, praticamente 'Nulidade decorrente de vício material' e divergência da aplicação da legislação, onde a autoridade fiscal entendeu que, com fulcro no inciso II, do § 1º do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, bem como na IN SRF nº 660, § 2º do artigo 3º, era assaz para autuar, sendo que a Recorrente tomou como base o artigo 17 da Lei nº 11.033/2004, dava-lhe o direito a crédito.

Em sede recursal apresenta as mesmas argumentações realizadas em sede de impugnação. Veja:

4.1 - A Recorrente, por ser empresa atuante no ramo agroindustrial, se sujeita ao recolhimento da COFINS nos moldes estabelecidos pela Lei nº 10.833/2003. Em consequência, apura a COFINS não-cumulativa considerando todas as operações sujeitas a esta exação.

4.2 - O lançamento apontado no item 2 do Auto de Infração decorreu de suposta infração quanto ao aproveitamento de créditos de insumos em operações abrangidas pela suspensão dessa contribuição.

4.3 - A indevida glosa dos créditos utilizados pela Recorrente teve como fundamento legal disposições da Lei 10.925 de 23 de julho de 2004 e da Instrução Normativa SRF nº 660 de 17 de julho de 2006, a seguir transcritas:

(...)

4.4 - Da análise dos dispositivos acima poderia se concluir que a utilização de créditos na aquisição de insumos utilizados nas vendas com suspensão da COFINS estaria vedada. Ocorre que os créditos aproveitados pela Recorrente foram amparados no Art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, que prevê, dentre outros, a manutenção dos créditos de PIS e de COFINS nas saídas efetuadas com suspensão. Veja-se:

(...)

4.5 - Assim, a proibição antes existente na Lei nº 10.925/2004 tornou-se incompatível com a determinação contida na Lei nº 11.033/2004 a qual foi editada em 21/12/2004, ou seja, em data posterior à edição da Lei nº

10.925/2004 (de 23/07/2004), tendo havido, portanto, a revogação tácita daquele comando, nos termos do disposto no art. 2º do Decreto-Lei 4.657/42 (Lei de Introdução às Normas no Direito Brasileiro). Senão veja-se:

(...)

4.6 - É inquestionável que a lei posterior (Lei nº 11.033/2004) revogou o disposto no art. 8º, parágrafo 4º da lei anterior (Lei nº 10.925/2004). (DN)

Em síntese, entende a Recorrente que possui direito ao crédito em razão de o FISCO ter vedado ele com base em dispositivo revogado. E, por essa razão requer a aplicação do artigo 112 do CTN e seus incisos.

Ocorre, como se posicionou a decisão anatematizada, o ponto nodal da questão é que a Recorrente entende que o direito creditório é vinculado a receita com a suspensão dada pela aplicação ao artigo 17 da Lei nº 10.33/2004, que revogou o § 4º, inciso II, do artigo 8º da Lei nº 10.925/200 e, sustenta ainda que os artigos os artigos 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925/2004 aplicam-se apenas a crédito presumido.

Mas, nos autos consta que a atividade ramo da Recorrente é 'cultivo de cana-de-açúcar, sendo toda sua renda provinda de atividade rural e, atividade rural a tributação é regida pelos artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004 e Instrução Normativa nº 660/2006.

E, nessa seara, muito bem comandou a decisão da DRJ. Confira:

(....)

O mencionado regramento estabelece disciplina específica para o setor agropecuário, criando a figura do crédito presumido de PIS e de COFINS a ser apurado pelas pessoas jurídicas que produzam as mercadorias de origem animal ou vegetal ali elencadas, destinadas à alimentação humana ou animal (artigo 8º). O crédito presumido será calculado sobre o valor das aquisições de insumos adquiridos de pessoa física e também de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária (artigo 8º, § 1º, inciso III). As receitas dessas vendas tem a tributação do PIS e da COFINS suspensa (artigo 9º), ficando vedado à pessoa jurídica vendedora a apuração de créditos vinculados a essas receitas (artigo 8º, § 4º, inciso III). A apuração do crédito presumido será feita apenas pela pessoa jurídica adquirente do insumo (artigo 8º).

Não é correta a afirmação de que o regramento refere-se apenas ao crédito presumido, pois prevê o tratamento tributário tanto para a pessoa jurídica adquirente dos insumos, com direito ao crédito presumido, quanto para a vendedora destes, relativamente essas receitas e aos créditos.

Não há revogação do parágrafo § 4º pelo artigo 17 da Lei 11.033/2004, nem expressa, nem tácita, pois enquanto o artigo 17 da Lei 11.033/2004 estabelece regra geral para o aproveitamento de créditos, os artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004 criam regra específica para o segmento agropecuário. Sendo assim,

aplica-se o princípio hermenêutico de afastamento da norma geral quando da existência de norma específica para determinada situação jurídica.

Dessa forma, em 2006 foi editada a Instrução Normativa nº 660 disciplinando a matéria.

Então, conclui-se que os dispositivos aplicados pela fiscalização e confirmados pela DRJ estão corretos, não dando azo ao perquirido pela Recorrente.

Sem razão.

Conclusão

Por todo o exposto, conheço parcialmente do presente remédio recursivo, não conhecendo de matéria que não foi levada à instância 'a quo', pois configura-se supressão de instância e preclusão consumativa. E, na parte conhecida, rejeito a preliminar e, no mérito conhecido nego provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa