



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.438.607 - RS (2014/0042116-0)

RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES
RECORRENTE : SINDICATO DO COMÉRCIO VAREJISTA DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS DE SANTA MARIA
ADVOGADO : DIOGO LUNARDI NADER
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. BENS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO NA FORMA DOS ARTS. 3º, §2º, II, DA LEI N. 10.833/2003 E DA LEI N. 10.637/2002. DIFERENÇA ENTRE "ISENÇÃO" E "SUSPENSÃO DO PAGAMENTO". INCIDÊNCIA EXCLUSIVA DO CRÉDITO PRESUMIDO INSTITUÍDO PELO ART. 34 DA LEI N. 12.058/2009 E PELO ART. 56, DA LEI N. 12.350/2010.

1. As aquisições de carne bovina, de frango e suína para revenda feitas pela recorrente de frigoríficos/revendedores atacadistas não se submetem a qualquer isenção, mas sim estão sob a égide de **suspensão do pagamento** do PIS e da COFINS, suspensão esta prevista no artigo 32 da Lei 12.058/2009, e 54 da Lei 12.350/2010.

2. À toda evidência, "isenção" e "suspensão do pagamento" são institutos completamente diversos. A "isenção" é situação de não-incidência da norma tributária provocada por lei. A isenção impede a ocorrência do fato gerador porque tira da hipótese de incidência da norma tributária um dado suporte fático pontualmente escolhido (dever ser) o que impossibilita a incidência da norma sobre um dado fato (ser) que por isso deixa de ser fato imponible. Já a "suspensão do pagamento" opera em momento diverso. Somente há que se falar em pagamento (e, por consequência, em sua suspensão) se houver a incidência da norma tributária (hipótese de incidência + fato imponible = fato gerador), o surgimento da obrigação tributária e a possibilidade de constituição do crédito tributário, situações que a isenção já exclui de antemão.

3. Sendo assim, os arts. 3º, §2º, II, da Lei n. 10.833/2003 e da Lei n. 10.637/2002, que permitem o creditamento por aquisições isentas, não amparam o pleito da recorrente. Em verdade, ela adquire bens **não sujeitos ao pagamento** da contribuição, para os quais a regra dos mesmos arts. 3º, §2º, II, da Lei n. 10.833/2003 e da Lei n. 10.637/2002, em sua parte inicial, é a de não permitir o creditamento.

4. Desse modo, se os bens que adquire não dão direito ao creditamento pela regra da não-cumulatividade prevista nas Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, qualquer creditamento que possa ter somente poderia vir a título de benefício fiscal. Tal foi o que ocorreu com o advento dos arts. 34 da Lei 12.058/2009 e 56 da Lei 12.350/2010 que lhe concederam o favor do crédito presumido.

5. Recurso especial não provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento:

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

As Sras. Ministras Assusete Magalhães (Presidente), Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3a. Região) e os Srs. Ministros Humberto Martins e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 1º de dezembro de 2015.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES , Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.438.607 - RS (2014/0042116-0)

RELATOR : **MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
RECORRENTE : SINDICATO DO COMÉRCIO VAREJISTA DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS DE SANTA MARIA
ADVOGADO : DIOGO LUNARDI NADER
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Trata-se de recurso especial interposto com fulcro no permissivo do art. 105, III, "a", da Constituição Federal de 1988, contra acórdão que restou assim ementado (e-STJ fls. 187/190):

TRIBUTÁRIO PIS. E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO PRESUMIDO. PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE. ISENÇÃO. SUSPENSÃO DE PAGAMENTO.

1. O crédito de PIS/COFINS a que alude o inc. II do § 2º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, bem como o crédito a que se refere o art. 34 da Lei nº 12.058, de 2009, se constituem em créditos presumidos. Se presumidos são, poderia o próprio legislador não os ter previsto.
2. Prevalece, assim, relativamente às hipóteses a que se refere o art. 34 da Lei nº 12.098, de 2009, o crédito presumido de 40%, por força do princípio da especialidade.
3. Apelação não provida.

Os embargos de declaração interpostos restaram acolhidos somente para efeito de prequestionamento (e-STJ fls. 208/211).

Alega a recorrente que houve violação aos arts. artigos 3º, §2º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, além do art. 175, I do Código Tributário Nacional. Sustenta que tem direito ao aproveitamento do crédito integral de PIS e COFINS, incidente nas operações de aquisição de carne bovina, de frango e suína para revenda que compra de frigoríficos/revendedores atacadistas. Alega que a suspensão do pagamento do PIS e da COFINS, prevista no artigo 32 da Lei 12.058/2009, e 54 da Lei 12.350/2010, incidentes sobre suas aquisições, encerram a modalidade de isenção, sendo assim, albergado o creditamento pelo disposto no art. 3º, §2º, II, da Lei n. 10.833/2003, que preserva o creditamento pela aquisição do insumo isento e o afasta somente se o insumo isento adquirido for revendido ou utilizado em produtos ou serviços sujeitos à alíquota zero, isentos ou não tributados. Pede seja declarada a ilegalidade do artigo 34, da Lei 12.058/09 e art. 56 da Lei 12.350/10 (e-STJ fls. 221/244).



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Contrarrazões nas e-STJ fls. 283/287.

Recurso regularmente admitido na origem (e-STJ fls. 297).

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.438.607 - RS (2014/0042116-0)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. BENS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO NA FORMA DOS ARTS. 3º, §2º, II, DA LEI N. 10.833/2003 E DA LEI N. 10.637/2002. DIFERENÇA ENTRE "ISENÇÃO" E "SUSPENSÃO DO PAGAMENTO". INCIDÊNCIA EXCLUSIVA DO CRÉDITO PRESUMIDO INSTITUÍDO PELO ART. 34 DA LEI N. 12.058/2009 E PELO ART. 56, DA LEI N. 12.350/2010.

1. As aquisições de carne bovina, de frango e suína para revenda feitas pela recorrente de frigoríficos/revendedores atacadistas não se submetem a qualquer isenção, mas sim estão sob a égide de **suspensão do pagamento** do PIS e da COFINS, suspensão esta prevista no artigo 32 da Lei 12.058/2009, e 54 da Lei 12.350/2010.

2. À toda evidência, "isenção" e "suspensão do pagamento" são institutos completamente diversos. A "isenção" é situação de não-incidência da norma tributária provocada por lei. A isenção impede a ocorrência do fato gerador porque tira da hipótese de incidência da norma tributária um dado suporte fático pontualmente escolhido (dever ser) o que impossibilita a incidência da norma sobre um dado fato (ser) que por isso deixa de ser fato imponible. Já a "suspensão do pagamento" opera em momento diverso. Somente há que se falar em pagamento (e, por consequência, em sua suspensão) se houver a incidência da norma tributária (hipótese de incidência + fato imponible = fato gerador), o surgimento da obrigação tributária e a possibilidade de constituição do crédito tributário, situações que a isenção já exclui de antemão.

3. Sendo assim, os arts. 3º, §2º, II, da Lei n. 10.833/2003 e da Lei n. 10.637/2002, que permitem o creditamento por aquisições isentas, não amparam o pleito da recorrente. Em verdade, ela adquire bens **não sujeitos ao pagamento** da contribuição, para os quais a regra dos mesmos arts. 3º, §2º, II, da Lei n. 10.833/2003 e da Lei n. 10.637/2002, em sua parte inicial, é a de não permitir o creditamento.

4. Desse modo, se os bens que adquire não dão direito ao creditamento pela regra da não-cumulatividade prevista nas Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, qualquer creditamento que possa ter somente poderia vir a título de benefício fiscal. Tal foi o que ocorreu com o advento dos arts. 34 da Lei 12.058/2009 e 56 da Lei 12.350/2010 que lhe concederam o favor do crédito presumido.

5. Recurso especial não provido.

VOTO



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

O EXMO. SR. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator):

Devidamente prequestionados os dispositivos legais tidos por violados, conheço do recurso especial.

Quanto ao mérito, sem razão a recorrente.

Com efeito, rezam os arts. 3º, §2º, II, da Lei n. 10.833/2003 e da Lei n. 10.637/2002 que a aquisição de insumos isentos gera, em regra, o direito ao creditamento dentro na não-cumulatividade das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS. A exceção, onde tal creditamento não ocorre, se dá somente nos casos em que tais insumos isentos são revendidos ou utilizados em produtos ou serviços sujeitos à alíquota zero, isentos ou não tributados, a saber:

Art. 3º [...]

[...]

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]

II - **da aquisição de bens ou serviços** não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive **no caso de isenção**, esse último **quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.** (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]

Ocorre que as aquisições de carne bovina, de frango e suína para revenda feitas pela recorrente de frigoríficos/revendedores atacadistas não se submetem a qualquer isenção, mas sim estão sob a égide de **suspensão do pagamento** do PIS e da COFINS, suspensão esta prevista no artigo 32 da Lei 12.058/2009, e 54 da Lei 12.350/2010, *in litteris*:

Lei 12.058/2009

Art. 32. **Fica suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins** incidente sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, de:

I – animais vivos classificados na posição 01.02 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), quando efetuada por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, vendidos para pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nas posições 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM; (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

II - produtos classificados nas posições 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM, quando efetuada por pessoa jurídica que revenda tais produtos ou que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM. (Redação dada pela Lei nº 12.431, de 2011).

Parágrafo único. A suspensão de que trata este artigo:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

I - não alcança a receita bruta auferida nas vendas a varejo; (Redação dada pela Lei nº 12.431, de 2011).

II - aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Lei 12.350/2010

Art. 54. Fica **suspenso o pagamento** da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidente sobre a receita bruta da venda, no mercado interno, de:

[...]

IV - produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e carne de frango classificada no código 0210.99.00 da NCM, quando efetuada por pessoa jurídica que revenda tais produtos, ou que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM. (Redação dada pela Lei nº 12.431, de 24 de junho de 2011)

Parágrafo único. A suspensão de que trata este artigo:

I - não alcança a receita bruta auferida nas vendas a varejo;

II - aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

À toda evidência, "isenção" e "suspensão do pagamento" são institutos completamente diversos. A "isenção" é situação de não-incidência da norma tributária provocada por lei. A isenção impede a ocorrência do fato gerador porque tira da hipótese de incidência da norma tributária um dado suporte fático pontualmente escolhido (dever ser) o que impossibilita a incidência da norma sobre um dado fato (ser) que por isso deixa de ser fato imponible. Já a "suspensão do pagamento" opera em momento diverso. Somente há que se falar em pagamento (e, por consequência, em sua suspensão) se houver a incidência da norma tributária (hipótese de incidência + fato imponible = fato gerador), o surgimento da obrigação tributária e a possibilidade de constituição do crédito tributário, situações que a isenção já exclui de antemão.

Sendo assim, os arts. 3º, §2º, II, da Lei n. 10.833/2003 e da Lei n. 10.637/2002 não amparam o pleito da recorrente. Em verdade, ela adquire bens não sujeitos **ao pagamento** da contribuição, para os quais a regra dos mesmos arts. 3º, §2º, II, da Lei n. 10.833/2003 e da Lei n. 10.637/2002, em sua parte inicial, é a de não permitir o creditamento. Transcrevo novamente, com os grifos necessários:

Art. 3º [...]

[...]

§ 2º **Não dará direito a crédito o valor:** (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]

II - **da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição**, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero),



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]

Desse modo, se os bens que adquire não dão direito ao creditamento pela regra da não-cumulatividade prevista nas Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, qualquer creditamento que possa ter somente poderia vir a título de benefício fiscal. Tal foi o que ocorreu com o advento dos arts. 34 da Lei 12.058/2009 e 56 da Lei 12.350/2010 que lhe concederam o favor do crédito presumido, *in verbis*:

Lei 12.058/2009

Art. 34. **A pessoa jurídica**, tributada com base no lucro real, **que adquirir** para industrialização ou revenda **mercadorias com a suspensão do pagamento da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins** prevista no inciso II do art. 32, **poderá descontar** da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, **crédito presumido**, determinado mediante a aplicação, sobre o valor das aquisições, de percentual correspondente a 40% (quarenta por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2 da Lei n. 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2 da Lei n. 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

§1. É vedada a apuração do crédito de que trata o caput deste artigo nas aquisições realizadas pelas pessoas jurídicas mencionadas no inciso II do caput do art. 32 desta Lei.

§2. O direito ao crédito presumido somente se aplica às mercadorias de que trata o caput deste artigo, adquiridas com suspensão das contribuições, no mesmo período de apuração, de pessoa jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§3. A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre-calendário, não conseguir utilizar o crédito previsto na forma prevista no caput deste artigo poderá: (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

I – efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

II – solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria. (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

Lei 12.350/2010

Art. 56. **A pessoa jurídica**, tributada com base no lucro real, **que adquirir** para industrialização ou venda a varejo **as mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM poderá descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins**, devidas em cada período de apuração, **crédito presumido**, determinado mediante a aplicação, sobre o valor das aquisições, de percentual correspondente a 12% (doze por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Por certo, compreender a sistemática de tributação da maneira que pretende a recorrente significaria reconhecer que o crédito presumido parcial previsto nos arts. 34 da Lei 12.058/2009 e 56 da Lei 12.350/2010 é completamente inócuo, já que o creditamento integral estaria amparado pelos arts. 3º, §2º, II, da Lei n. 10.833/2003 e da Lei n. 10.637/2002. Esse entendimento viola regra de hermenêutica básica, no sentido de que a lei não contém palavras inúteis.

Portanto, a recorrente não tem o direito ao creditamento integral previsto nos arts. 3º, §2º, II, da Lei n. 10.833/2003 e da Lei n. 10.637/2002, apenas tem direito ao crédito presumido previsto nos arts. 34 da Lei 12.058/2009 e 56 da Lei 12.350/2010.

Ante o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao presente recurso especial.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

CERTIDÃO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2014/0042116-0 **PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.438.607 / RS**

Números Origem: 201400421160 50048293820114047102 65014 RS-50048293820114047102

PAUTA: 01/12/2015

JULGADO: 01/12/2015

Relator

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra **ASSUSETE MAGALHÃES**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **SANDRA VERÔNICA CUREAU**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : SINDICATO DO COMÉRCIO VAREJISTA DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS DE SANTA MARIA
ADVOGADO : DIOGO LUNARDI NADER
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

As Sras. Ministras Assusete Magalhães (Presidente), Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3a. Região) e os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.