



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

Processo nº 10120.004234/2005-36
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-008.051 – 3ª Turma
Sessão de 20 de fevereiro de 2019
Matéria Pedido de ressarcimento
Recorrente GOIÁS CARNE COOPERATIVA DOS PRODUTORES AGROPECUARIOS DE GOIÁS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL OU RESSARCIMENTO EM ESPÉCIE. IMPOSSIBILIDADE.

O crédito presumido da agroindústria previsto no art. 8º e 15 da Lei nº 10.925/2004 não se confunde com o crédito previsto no art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, ficando restrito o seu aproveitamento à compensação mediante abatimento das próprias contribuições para o PIS e a COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Érika Costa Camargos Autran, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - 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 Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Contribuinte GOIÁS CARNE - COOPERATIVA DOS PRODUTORES AGROPECUÁRIOS DE GOIÁS LTDA., com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, vigente à época da sua interposição, buscando a reforma do **Acórdão n.º 3101-001.255**, que negou provimento ao recurso voluntário, cujos fundamentos foram sintetizados na seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

Crédito Presumido. Estoque de Abertura

O crédito presumido sobre o estoque de abertura, passível de dedução da base de cálculo da Cofins, segundo a legislação tributária de regência, será calculado à alíquota de três por cento.

Base de Cálculo. Ajustes.

Na apuração da base de cálculo da contribuição para PIS e da Cofins, a dedução da sobra é aquela apurada na Demonstração do Resultado do Exercício, no fim do ano-calendário,

Crédito Presumido. Compensação. Impossibilidade

A legislação tributária de regência expressamente prevê que o crédito presumido apurado com base no custo de aquisição serve apenas para dedução do valor devido da Cofins, veda a compensação com débitos tributários próprios.

(grifou-se)

Não resignada com a decisão, a Contribuinte suscita divergência jurisprudencial quanto à exclusão do saldo credor a ressarcir do valor correspondente ao crédito presumido das agroindústrias previsto na Lei nº 10.925/04. Para comprovar o dissenso, apresentou como paradigma o Acórdão n.º 3102-001.726. Nas suas razões recursais, sustenta, em síntese que deve prevalecer o entendimento do acórdão paradigma, reconhecendo que o Contribuinte que tem direito ao crédito presumido da atividade agroindustrial previsto na Lei n.º 10.925/04 pode utilizar referidos valores para ressarcimento

ou compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, desde que tais créditos tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação.

Foi admitido o recurso especial da Contribuinte por meio do despacho s/nº, de 09/07/2015, proferido pelo ilustre Presidente da 1ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por entender comprovada a divergência jurisprudencial pois:

- enquanto no acórdão recorrido o Colegiado entendeu que o crédito presumido apurado com base no custo de aquisição serve apenas para dedução do valor devido da COFINS, vedada a compensação com débitos tributários próprios;
- no acórdão paradigma, foi consignada posição de que o Contribuinte que faz jus ao crédito presumido da atividade agroindustrial previsto na Lei n.º 10.925/2004, tem direito à utilização dos valores correspondentes como ressarcimento ou compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

A Fazenda Nacional, devidamente cientificada, apresentou contrarrazões requerendo a negativa de provimento do recurso especial.

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 Cecconello, Relatora

Admissibilidade

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

Mérito

No mérito, gravita a controvérsia em torno da pretensão da Contribuinte de ver reconhecido o direito ao ressarcimento em espécie ou por meio de compensação com outros

tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, do crédito presumido da agroindústria das contribuições do PIS e da COFINS, instituído pelo art. 8º da Lei nº 10.925/2004, com redação da Lei nº 11.051/2004, apurado sobre os insumos vinculados à receita de exportação.

O tema foi objeto de apreciação por este Colegiado em outras oportunidades, a exemplo dos julgados que resultaram nos **Acórdãos nº 9303-005.815**, de 17 de outubro de 2017 e **9303-007.593**, de 20 de novembro de 2018. Naquelas ocasiões, esta Relatora acompanhou a bem fundamentada posição segundo a qual haveria a possibilidade de compensação ou ressarcimento em espécie do crédito da agroindústria, com respaldo nas Leis nº 12.058/09 e 12.350/10, bem como no art. 16 da Lei nº 11.116/05.

Ocorre que, analisando mais detidamente o disposto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, chega-se à conclusão diversa da anteriormente externada por esta Conselheira, que passa a se filiar à posição da maioria do Colegiado pela impossibilidade de ressarcimento em espécie ou compensação com outros tributos administrados pela SRF, com fulcro nos fundamentos lançados no voto vencedor do Ilustre Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal no Acórdão nº 9303-007.594, *in verbis*:

[...]

Quanto ao ressarcimento/compensação do saldo credor do crédito presumido da agroindústria, ora reclamado, embora o julgamento desta matéria tenha ficado prejudicado, em virtude do não reconhecimento do direito de o contribuinte aproveitar tais créditos, demonstra-se, a seguir, a falta de amparo legal para o seu ressarcimento/compensação.

O crédito presumido da agroindústria referente ao PIS e à Cofins foi inicialmente instituído pela Lei nº 10.833, de 29/12/2003, art. 3º, § 11, foi extinto pela Lei nº 10.925, de 23/07/2004, art. 16, convertida da MP nº 183, de 30/4/2004. Contudo, esta mesma lei o reinstituiu, nos termos do art. 8º, já citado e transcrito anteriormente, e art. 15, que assim dispõe:

"Art. 15. As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem vegetal, classificadas no código 22.04, da NCM, **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. (destaque não original)

[...]."

Ora, segundo o disposto nos art. 8º e 15, citados e transcritos anteriormente, o crédito presumido da agroindústria somente pode ser utilizado para a dedução da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração, inexistindo previsão legal para o ressarcimento/compensação.

Com efeito, não é despidiendo reiterar que a compensação e o ressarcimento admitidos pelo art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, contemplam unicamente aos créditos apurados na forma do art. 3º daquela lei, assim dispondo:

"Art. 6º A Cofins não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

[...];

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito **apurado na forma do art 3º**, para fins de: (destaque não original)

[...]."

Neste diapasão, a IN SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, dispõe em seu art. 21:

"Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins **apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003**, que não puderem ser utilizados na dedução de débitos das respectivas contribuições, poderão sê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de: (destaque não original)

[...]."

Segundo, estes dispositivos legais, apenas os créditos apurados na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, podem ser objeto de pedido de restituição/compensação, ou seja, os créditos sobre insumos adquiridos com incidência da contribuição cujo ônus do pagamento efetivo é do adquirente.

Os créditos presumidos da agroindústria não são apurados na forma daquele artigo, mas sim nos termos do art. 8º, § 3º da Lei nº 10.925, de 23/07/2004. Já suas utilizações estão previstas no próprio art. 8º e no art. 15, desta mesma lei, citados e transcritos anteriormente, ou seja, podem ser utilizados apenas e tão somente para dedução da contribuição devida em cada período de apuração.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial do contribuinte, quanto ao aproveitamento de crédito presumido da agroindústria, a título de PIS e Cofins, e, conseqüentemente, não reconhecer o seu direito ao ressarcimento/compensação de tais créditos.

[...]

(grifou-se)

Nessa esteira, a posição adotada no presente voto espelha a jurisprudência das duas Turmas da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, consoante se depreende das

ementas do Recurso Especial nº 1.118.011/SC, de Relatoria do Ministro Benedito Gonçalves; do Recurso Especial nº 1.240.954/RS, de Relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques e do Recurso Especial nº 1.233.876/RS, de Relatoria do Ministro Herman Benjamin, *in verbis*:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS PRESUMIDOS DECORRENTES DA LEI 10.925/04 COM QUAISQUER TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. CRÉDITOS NÃO PREVISTOS NA NORMA LEGAL AUTORIZADORA. ART. 11 DA LEI 11.116/05. DIREITO LÍQUIDO E CERTO NÃO EVIDENCIADO.

1. Recurso especial interposto nos autos de mandado de segurança, impetrado pela contribuinte com objetivo de ver reconhecido o direito de compensar seus créditos presumidos de PIS e de COFINS, oriundos da Lei 10.925/04, com quaisquer tributos administrados pela Receita Federal, nos termos do art. 16 da Lei 11.116/05. Aduz que são ilegais os atos regulamentares do Poder Executivo (Ato Interpretativo Declaratório 15/2005 e a Instrução Normativa SRF 660/2006) que se contrapõem a essa pretensão.

2. O direito à compensação tributária deve ser analisado à luz do princípio da legalidade estrita, em conformidade com o que dispõe o art. 170 do CTN: "A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública". Precedentes: AgRg no Ag 1.207.543/PR, de minha relatoria, PRIMEIRA TURMA, DJe 17/06/2010; AgRg no AgRg no REsp 1012172/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 11/5/2010; AgRg no REsp 965.419/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe 5/3/2008.

3. Dispõe o art. 16, inciso I, da Lei 11.116/05: "O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de: I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria".

4. A compensação autorizada pelo art. 16 da Lei 11.116/05 não contempla a utilização dos créditos presumidos disciplinados na Lei 10.925/04, o que, por si só, à luz do art. 170 do CTN, afasta o direito líquido e certo vindicado nesta impetração.

5. Além disso, a concessão de créditos presumidos pela Lei 10.925/04 tem por escopo a redução da carga tributária incidente na cadeia produtiva dos alimentos, na medida em que a venda de bens por pessoa física ou por cooperado pessoa física para a impetrante (cerealista) não sofre a tributação do PIS e da COFINS, ou seja, dessa operação, pela sistemática da não cumulatividade, não há, efetivamente, tributo devido para a adquirente se creditar.

6. *Essa finalidade é suficiente para diferenciar esses créditos presumidos daqueles expressamente admitidos pela Lei 11.116/05, os quais são efetivamente existentes, por decorrerem da sistemática da não cumulatividade prevista nas Leis 10.637/02, 10.833/03 e 10.865/04. Aliás, a Lei 10.637/02 (com redação incluída pela Lei 10.865/04), em seu art. 3º, § 2º, inciso II, exclui de sua sistemática o crédito derivado "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".*

7. *Ademais, a própria Lei 10.925/04, em seus arts. 8º e 15, só prevê a utilização desses créditos presumidos para o desconto daquilo que for devido de PIS e de COFINS.*

8. *Portanto, os atos regulamentares expedidos pelo Poder Executivo ora impugnados pela recorrente, ao impedirem a compensação ora postulada, não inovaram no plano normativo nem contrariaram o disposto no art. 16 da Lei 11.116/05, mas, apenas explicitaram vedação que, como visto, já estava contida na legislação tributária vigente.*

9. *Recurso especial não provido. (REsp 1118011/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/08/2010, DJe 31/08/2010) (grifou-se)*

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO. ART 8º DA LEI N. 10.925/2004. ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO SRF 15/05. ILEGALIDADE INEXISTENTE.

1. *Ambas as Turmas integrantes da Primeira Seção desta Corte Superior firmaram entendimento no sentido de que o ato declaratório interpretativo SRF 15/05 não inovou no plano normativo, mas apenas explicitou vedação que já estava contida na legislação tributária vigente.*

2. *Precedentes: REsp 1233876/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 1.4.2011; e REsp 1118011/SC, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 31.8.2010.*

3. *Recurso especial não provido. (REsp 1240954/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 14/06/2011, DJe 21/06/2011)*

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DO PIS E COFINS. LEI 10.925/2004. POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA RECEITA FEDERAL. VEDAÇÃO IMPOSTA PELO ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO SRF 15/05. ILEGALIDADE INEXISTENTE.

1. *Não se confunde o crédito presumido instituído pelos arts. 8º e 15 da Lei 10.925/2004 com o resultante do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.*

2. O primeiro representa benefício fiscal concedido exclusivamente para o fim de dedução das contribuições ao PIS e à Cofins devidas pelas empresas que atuam no setor alimentício.

3. De modo diverso, o outro saldo credor tem origem na aplicação da sistemática da não-cumulatividade, e em tal hipótese a compensação é expressamente autorizada pelo art. 16 da Lei 11.116/2005, por força das vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência das contribuições ao PIS e à Cofins.

4. **Inexistindo, ademais, norma autorizativa (art. 170 do CTN), conclui-se que o ato interpretativo do Fisco não extrapolou os limites do art. 8º da Lei 10.925/2004. Precedente do STJ.**

5. *Recurso Especial não provido. (REsp 1233876/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/03/2011, DJe 01/04/2011)*

(grifou-se)

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial do Contribuinte.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello