



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10384.720241/2008-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.464 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de junho de 2020
Recorrente EUROPA INDUSTRIA DE CASTANHAS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2007

PIS/COFINS. AGROINDÚSTRIA. CRÉDITO PRESUMIDO.
APROVEITAMENTO. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO.
IMPOSSIBILIDADE.

O crédito presumido da agroindústria previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 não se submete à tríplice forma de aproveitamento, só podendo ser utilizado para a dedução das próprias contribuições de PIS/Cofins devidas no período de apuração.

DESPACHO DECISÓRIO. VÍCIO DE LEGALIDADE. NULIDADE.
SEGURANÇA JURÍDICA. PRAZO DECADENCIAL.

A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade.

O direito da Administração de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé.

A invalidação do ato administrativo dentro do prazo decadencial e com observância do procedimento previsto em lei não representa lesão ao princípio da segurança jurídica.

Recurso Voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula – Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do

Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada) e Rodrigo Mineiro Fernandes. Ausente a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Versam o presente processo e o de n.º 10384.720069/2008-13 (apensado) sobre pedidos de ressarcimento de créditos da Cofins (4º trimestre de 2005) e Contribuição para o PIS/Pasep (4º trimestre de 2007), no valor de R\$ 791.812,03 e 173.885,63 respectivamente.

A autoridade administrativa deferiu parcialmente o pleito da contribuinte, reconhecendo o direito creditório de R\$ 673.665,41 de Cofins e R\$ 148.830,57 de PIS/Pasep. No entanto, em face de erro apontado pela Safis/DRF/TSA, que verificou que houve o ressarcimento indevido de valores que somente poderiam ser deduzidos da contribuição ao PIS e da Cofins devidas em cada período de apuração, foi emitido novo despacho decisório (fl. 146), nos seguintes termos:

DESPACHO DECISÓRIO

15. Com base na informação fiscal supra que aprovo, e no uso da competência de que tratam os artigos 224, X, e 302, VI, da Portaria MF n.º 203, de 14 de maio de 2012 (Regimento Interno da RFB), decido anular o despacho decisório exarado em 18/11/2008 no presente processo e reconhecer o direito creditório em favor do contribuinte nos valores de R\$ 85.333,17 (oitenta e cinco mil, trezentos e trinta e três reais e dezessete centavos) para o PIS e R\$ 381.027,72 (trezentos e oitenta e um mil, vinte e sete reais e setenta e dois centavos) para a COFINS, sob regime não-cumulativo, referentes a custos, despesas e encargos vinculados a receitas decorrentes de operações de exportação. Sendo os créditos reconhecidos inferiores aos pleiteados pelo sujeito passivo, DEFIRO PARCIALMENTE os pedidos apresentados. Determino, ainda, a cobrança dos valores ressarcidos indevidamente a título de PIS e COFINS, quais sejam, R\$ 63.497,40 (sessenta e três mil, quatrocentos e noventa e sete mil e quarenta centavos) e R\$ 292.637,69 (duzentos e noventa e dois mil, seiscentos e trinta e sete reais e sessenta e nove centavos), respectivamente, conforme demonstrativo do item 12 da informação fiscal.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, sustentando, em síntese, a impossibilidade de alteração do primeiro despacho decisório e a inexistência de vedação legal explícita de que os créditos apurados na forma do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 podem ser utilizados, na sua totalidade, para compensação ou ressarcimento.

A Delegacia de Julgamento não acatou os argumentos da manifestante, sob os seguintes fundamentos:

- A Lei n.º 10.925 institui créditos presumidos “novos”, tanto nas especificidades de seu cálculo quanto na forma de seu aproveitamento. Quanto ao aproveitamento, essa Lei dispôs apenas sobre a possibilidade da pessoa jurídica, indicada no caput dos arts. 8º e 15, “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.”

- A revisão do despacho decisório não representa ofensa à segurança jurídica, posto que o primeiro despacho contém uma apreciação do direito creditório contrária à lei (vício de legalidade, art. 53 da Lei nº 9.784/99).

Cientificada dessa decisão em 29/07/2014, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 26/08/2014, sustentando, em síntese, os seguintes argumentos:

- O dispositivo legal suscitado para veda o direito ao ressarcimento de créditos relativamente aos produtos exportados apenas modificou a base de cálculo do crédito presumido na legislação anterior, não vedando o direito do contribuinte ao ressarcimento.

- A decisão de nulificar o ressarcimento do crédito presumido do PIS e da Cofins não pode subsistir, razão pela qual requer a manutenção da decisão proferida em 18 de novembro de 2008.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

Este Colegiado tem decidido reiteradamente que, após a restrição veiculada pelo art. 8º da Lei nº 10.925/2004, o crédito presumido da agroindústria não se submete à tríplice forma de aproveitamento, só podendo ser utilizado para a dedução das próprias contribuições de PIS/Cofins devidas no período de apuração.

Dessa forma, nos termos do art. 50, §1º da Lei nº 9.784/99, utilizando os mesmos fundamentos dos Acórdãos já julgados por este Colegiado, abaixo transcritos, há de ser rejeitada a tese da recorrente de que seria possível o ressarcimento/compensação do crédito presumido da agroindústria:

Acórdão nº 3402-004.839

Sessão de 29 de janeiro de 2018

Relatora: Maria Aparecida Martins de Paula

(...)

VOTO

(...)

No que concerne à forma de utilização do crédito presumido da agroindústria ao longo do tempo, aproveito dos bons ensinamentos do Ilustre Conselheiro Antonio Carlos Atulim, proferido no Acórdão nº 3403-002.761– 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária, de 25 de fevereiro de 2014, transcritos abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/03/2009 (...)

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. APROVEITAMENTO.

Com o advento da Lei n.º 10.925/2004 o crédito presumido da agroindústria deixou de se submeter à tríplex forma de aproveitamento estabelecida no art.5º, §§ 1º e 2º da Lei n.º 10.637/02 e no art. 6º, §§ 1º e 2º da Lei n.º 10.833/03, só podendo ser utilizado para o abatimento das contribuições devidas por operações no mercado interno.

(...)

VOTO

(...)

O problema se resume em estabelecer se o crédito presumido dos arts. 8º e 15 da Lei n.º 10.925/2004 pode ser aproveitado na forma estabelecida no art. 5º, §§ 1º e 2º da Lei n.º 10.637/02 e no art. 6º, §§ 1º e 2º, da Lei n.º 10.833/03, quando decorrente de exportação.

O art. 6º, §§ 1º e 2º da Lei n.º 10.833/03 (e também o art. 5º, §§ 1º e 2º da Lei n.º 10.637/02) estabelecem que, no caso de exportação, o crédito da contribuição apurado na forma do art. 3º poderá ser utilizado para dedução da contribuição a recolher por operações no mercado interno; para compensação com débitos próprios relativos a tributos e contribuições administrados pela Receita Federal; e, se após essas duas formas de utilização ainda restar crédito ao final de cada trimestre calendário, o saldo poderá ser ressarcido em dinheiro a pedido do contribuinte.

Entretanto, o § 1º assegurou essas formas de aproveitamento apenas em relação ao “(...) crédito apurado na forma do art. 3º (...)”, o que significa que apenas os créditos previstos nas diversas hipóteses relacionadas nos arts. 3º das Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03 podem ser utilizados na forma nos seus artigos 5º e 6º, respectivamente.

O crédito presumido da agroindústria estava previsto originariamente nos §§ 10 e 12 do art. 3º da Lei n.º 10.637/02 e nos §§ 5º e 6º do art. 3º da Lei n.º 10.833/03 e, portanto, no caso de exportação, gozava do benefício da tríplex forma de aproveitamento.

Acontece, que o crédito presumido previsto nas Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03 foi expressamente revogado a partir de agosto de 2004 pelo art. 16, I, “a” e “b”, da Lei n.º 10.925/2004, passando a constar dos arts. 8º e 15 dessa mesma lei.

Percebe-se a nítida intenção do legislador de restringir o aproveitamento do crédito presumido da agroindústria apenas para o abatimento da contribuição devida por operações no mercado interno, ainda que o crédito tenha sido auferido em operações de exportação.

(...) [negritei]

Acórdão n.º 3402-005.118

Sessão de 17 de abril de 2018

Relatora: Maria Aparecida Martins de Paula

(...)

VOTO

(...)

iii) Crédito presumido da agroindústria:

Acerca do crédito presumido da agroindústria previsto no art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, sustenta a recorrente que teria direito ao ressarcimento com relação às vendas efetuadas à alíquota zero, nos termos dos arts. 17 da Lei n.º 11.033/2004 e 16 da Lei n.º 11.116/2005, que assim dispõem:

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.

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei n.º 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 n.º 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - compensação (...)

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

(...)

Como se vê, o ressarcimento permitido pelo art. 16 da Lei nº 11.116/2005 é cabível somente na hipótese de saldos credores decorrentes da apuração na forma: a) dos arts. 3ºs das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 ou b) do art. 15 da Lei nº 10.865/2004, não havendo qualquer previsão nesse sentido quanto ao crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, para o qual, inclusive, só foi autorizada a dedução dos valores das contribuições devidas em cada período de apuração, nos seguintes termos:

*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)*

(...)

Conforme já decidido na Apelação Cível Nº 2006.72.00.007865-4/SC, do Tribunal Federal da 4ª Região, "as próprias leis instituidoras dos créditos presumidos em questão previram como modo de aproveitamento destes créditos o desconto das contribuições do PIS e COFINS a pagar, limitando a sua utilização, assim, à esfera das próprias contribuições".

Nessa esteira, a Receita Federal do Brasil dispôs em normas complementares, mediante a Instrução Normativa SRF nº 660/2006 e o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15/2005 sobre a impossibilidade de compensação ou ressarcimento dos créditos presumidos apurados a partir de 01/08/2004, permitindo apenas deduzi-los das contribuições devidas:

IN SRF nº 660/2006

Do Crédito Presumido

Do direito ao desconto de créditos presumidos

Art. 5º A pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar no regime de não-cumulatividade, pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos:

I - destinados à alimentação humana ou animal, classificados na NCM:

(...)

Do cálculo do crédito presumido

Art. 8º Até que sejam fixados os valores dos insumos de que trata o art. 7º, o crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins será apurado com base no seu custo de aquisição.

(...)

§ 3º O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo:

I - não constitui receita bruta da pessoa jurídica agroindustrial, servindo somente para dedução do valor devido de cada contribuição; e II - não poderá ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de ressarcimento.

Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15/2005

Art. 1º O valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 15, somente pode ser utilizado para deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) apuradas no regime de incidência não-cumulativa.

Art. 2º O valor do crédito presumido referido no art. 1º não pode ser objeto de compensação ou de ressarcimento, de que trata a Lei nº 10.637, de 2002, art. 5º, § 1º, inciso II, e § 2º, a Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º, § 1º, inciso II, e § 2º, e a Lei nº 11.116, de 2005, art. 16.

[grifos da Relatora]

O Superior Tribunal de Justiça também já manifestou seu entendimento, no REsp 1240714/PR (Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/09/2013, DJe 10/09/2013), conforme ementa abaixo:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. PRODUTOR RURAL. CRÉDITOS PRESUMIDOS. RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 8º DA LEI 10.925/04. LEGALIDADE DA ADI/SRF 15/05 E DA IN SRF 660/06. PRECEDENTES DO STJ. MORA DO FISCO. INEXISTÊNCIA. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E NÃO PROVIDO.

1. "A jurisprudência firmada por ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ é no sentido de que inexistente previsão legal para deferir restituição ou compensação (art. 170, do CTN) com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do crédito presumido de PIS e da COFINS estabelecido na Lei 10.925/2004, considerando-se, outrossim, que a ADI/SRF 15/2005 não inovou no plano normativo, mas apenas explicitou vedação já prevista no art. 8º, da lei antes referida" (AgRg no REsp 1.218.923/PR, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, Primeira Turma, DJe 13/11/12).

2. O Superior Tribunal de Justiça tem entendido ser legítima a atualização monetária de crédito escritural quando há demora no exame dos pedidos pela autoridade administrativa ou oposição decorrente de ato estatal, administrativo ou normativo, postergando o seu aproveitamento, o que não ocorre na hipótese, em que os atos normativos são legais.

3. "O Fisco deve ser considerado em mora (resistência ilegítima) somente a partir do término do prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias contado da data do protocolo dos pedidos de ressarcimento, aplicando-se o art. 24 da Lei 11.457/2007, independentemente da data em que efetuados os pedidos" (AgRg no REsp 1.232.257/SC, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Primeira Turma, DJe 21/2/13).

4. Recurso especial conhecido e não provido.

Nessa linha também foi decidido no Acórdão n.º 3401-01.716– 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, de 15 de fevereiro de 2012, conforme trecho do Voto do Relator Odassi Guerzoni Filho abaixo:

(...)

Com a devida vênia, não partilho do mesmo entendimento da Recorrente, haja vista a clareza do dispositivo que passou a tratar do crédito presumido do PIS/Pasep e da Cofins, qual seja o artigo 8º da Lei nº 10.925 de 23 de julho de 2004, segundo o qual, "As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, [...], 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 nº 10.637, de 30/12/2002, e 10.833, de 29/12/2003, adquiridos de pessoas físicas ou recebidos de cooperado pessoa física."

Ora, a menção que referido dispositivo legal faz ao artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003 tem como único objetivo o de identificar os produtos adquiridos que podem gerar o direito ao crédito presumido e não o de estender a este o mesmo direito de aproveitamento [ressarcimento e compensação] que está contemplado, ressalte-se, de forma taxativa, nas hipóteses constantes dos incisos do referido artigo 3º.

Nem me valerei aqui das regras específicas trazidas pelas instruções normativas que regem os procedimentos de compensação e de ressarcimento, e tampouco discorrerei sobre o argumento de que o crédito presumido seria uma subvenção financeira, porquanto vislumbro na argumentação da Recorrente mero inconformismo com a forma com que o legislador tratou a matéria.

Assim, consoante consta de forma clara no art. 8º da Lei nº 10.925 de 23 de julho de 2004, o crédito presumido somente pode ser deduzido da contribuição eventualmente devida, e não ser aproveitado via ressarcimento e/ou compensação.

(...)

Dessa forma, a decisão recorrida há de ser mantida também nesta parte.

Melhor sorte não assiste à recorrente quanto à invalidação da revisão do despacho decisório. Não houve a alegada lesão ao princípio da segurança jurídica.

Não se trata de revogação de despacho decisório, como alega a recorrente, mas de anulação desse ato por vício de legalidade, no que concerne à forma de aproveitamento do crédito presumido tratada acima neste Voto, conforme prerrogativas dadas pelos arts. 53 (primeira parte) e 54 da Lei nº 9.784/99, e dentro do prazo aí previsto, nestes termos:

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Art. 54. O direito da Administração de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé.

§ 1º No caso de efeitos patrimoniais contínuos, o prazo de decadência contar-se-á da percepção do primeiro pagamento.

§ 2º Considera-se exercício do direito de anular qualquer medida de autoridade administrativa que importe impugnação à validade do ato.

Como se vê, a segurança jurídica resguardada pela Lei, à qual o agente administrativo está vinculado, é que o procedimento de invalidação do ato administrativo do qual decorram efeitos favoráveis ao destinatário ocorra dentro do prazo decadencial, o que, no caso, foi observado. Antes do lapso desse prazo decadencial, não há que se falar na preservação de ato administrativo praticado com vício de legalidade, como foi o primeiro despacho decisório.

A perpetuação de ato administrativo ilegal é que não se coaduna com o princípio da segurança jurídica, sendo dever do agente administrativo que apure tal vício dentro do prazo legal adotar as providências necessárias para sua invalidação.

Também não se trata de aplicação retroativa de nova interpretação vedada pelo inciso XIII do art. 2º da Lei nº 9.784/99, mas da invalidação de ato administrativo, que após sua prática, constatou-se estar inquinado de vício de legalidade.

Ademais, embora, como afirmou a recorrente, fosse o primeiro Despacho Decisório um ato jurídico perfeito, a sua anulação observou o procedimento adequado previsto em lei, não havendo qualquer irregularidade nisso.

Assim, pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula