



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	10660.001813/2005-10
Recurso nº	523.520 Voluntário
Acórdão nº	3401-01.145 – 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária
Sessão de	10 de dezembro de 2010
Matéria	DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA, SEGUIDA DE OUTRA ANULATÓRIA, APÓS CIÊNCIA AO CONTRIBUINTE. DA PRIMEIRA, MAS ANTES DE 30 DIAS DESSA CIÊNCIA. REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS.
Recorrente	EXPRINSUL COMERCIO EXTERIOR LTDA
Recorrida	DRJ JUIZ DE FORA-MG

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

Ementa:

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, de 2009, este Conselho Administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA DEFINITIVA. ANULAÇÃO PELA PRÓPRIA DRJ. IMPOSSIBILIDADE.

Consoante o art. 42, parágrafo único, do Decreto nº 70.235/72, a parte de decisão da DRJ parcialmente favorável ao contribuinte, da qual não cabe remessa de ofício, torna-se definitiva após ciência regular ao contribuinte, não podendo ser anulada pelo mesmo órgão julgador por meio de uma segunda decisão que produz interpretação distinta.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. AGROINDÚSTRIA. CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES A COOPERADO PESSOA FÍSICA. LEI Nº 10.925/2004, ART. 8º. RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O crédito presumido do PIS e COFINS não-cumulativos previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, atribuído às agroindústrias pelos produtos adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física, não pode ser resarcido, mas apenas utilizado para abatimento dos débitos da mesma Contribuição.

Recurso não conhecido em parte e dado provimento parcial na parte conhecida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do Recurso, e na parte conhecida dar provimento parcial, nos termos do voto do(a) relator(a).

(assinado digitalmente)
Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)
Emanuel Carlos Dantas de Assis - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Gilson Macedo Rosenburg Filho, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Rodrigo Pereira de Mello (Suplente), Odassi Gerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Relatório

Trata-se de recursos voluntário contra um segundo acórdão proferido em 15/07/2009 pela 2^a Turma da DRJ, que anulou acórdão do mesmo Colegiado, datado de 03/06/2009 e cientificado à contribuinte em 22/06/2009.

No primeiro foi julgada **parcialmente procedente** manifestação de inconformidade em pedido de ressarcimento do PIS não-cumulativo cumulado com Declarações de Compensação (DCOMP).

Na parte favorável à contribuinte, o primeiro acórdão entendeu que as aquisições de insumos (café) a cooperativas geram créditos básicos no regime não-cumulativo do PIS e Cofins, tal como as aquisições às demais pessoas jurídicas, vez que segundo a MP nº 1.858-6/1999, em seu artigo 23 (hoje artigo 93 da MP 2.158-35/2001), introduziu nova sistemática para a exigência das Contribuições de sociedades cooperativas. Entendeu diferente do despacho decisório de origem, segundo o qual as aquisições de cooperativas geram créditos presumidos.

Na parte desfavorável, esse acórdão inicial interpretou que conforme o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 o crédito presumido só pode ser usado como dedução da Contribuição devida (redução dos débitos), não podendo ser resarcido. Considerou que a vedação de ressarcimento ou compensação expressa na IN SRF nº 660, de 17 julho de 2006, com efeitos desde 1º de agosto de 2004, não inovou em relação à Lei nº 10.925/2004, cujo art. 17, III, já prevê a eficácia reproduzida na Instrução Normativa.

No Recurso Voluntário interposto contra esse primeiro acórdão, tempestivo, a contribuinte alegou, em síntese, a incompatibilidade do art. 8º, § 3º, da IN SRF nº 660/2006, Assinado digitalmente em 21/02/2011 por EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, 04/03/2011 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO

com o art. 8º da Lei nº 10.925/2004, por desrespeito aos arts. 5º, incisos II e XXXVI, 59 e 150, inciso I, da Constituição Federal, 100, I, e 106, do CTN, 16, da Lei nº 11.116/2005, 5º, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.637/2002, bem como à jurisprudência dos nossos Tribunais Pátrios e dos Conselhos de Contribuintes.

No segundo acórdão a mesma 2ª Turma anulou o primeiro e reviu a parte antes favorável à contribuinte, passando a interpretar que aquisições de insumos a cooperativas geram o crédito presumido estabelecido no art. 8º da Lei nº 10.925/2004. A anulação se deu em face de ter sido “constatado” erro na primeiro acórdão, sendo aplicado o art. 53 da Lei nº 9.784/99.

No novo Recurso Voluntário, também tempestivo, a contribuinte alega o seguinte, em síntese:

- violação ao princípio da irretroatividade das leis, porque a norma contida no § 10 do art. 3º da Lei nº 10.637/2003 somente foi revogada em 1º de agosto de 2004, pelo art. 16, inciso I, alínea “a” da Lei nº 10.925/2004;

- preclusão e violação da coisa julgada pelo novo acórdão, haja vista a anulação não atender aos pressupostos legais e violar diversos princípios constitucionais e dispositivos legais que regulam o processo administrativo (menciona o arts. 42, inc. I e parágrafo único, e 45, do Decreto nº 70.235/72, ressaltando que o processo chegou a ser remetido ao arquivo, antes de devolvido à DRJ por solicitado desta, bem como o art. 146 do CTN e os arts. 6º, 467 e 471 do Código de Processo Civil);

- impertinência de invocação do art. 53 da Lei nº 9.784/99, porque esse diploma legal só se aplica quando omissos regramento específico do Processo Administrativo Fiscal (refere-se ao Decreto nº 70.235/72);

- direito a créditos básicos, tal como decidiu o primeiro acórdão;

- incompatibilidade do art. 8º, § 3º, da IN SRF nº 660/2006, com o art. 8º da Lei nº 10.925/2004, repisando argüição do Recurso interposto contra o primeiro acórdão.

É o relatório, elaborado a partir do processo digitalizado.

Voto

Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que o conheço.

Após um primeiro acórdão pela **procedência parcial** de manifestação de inconformidade interposta em pedido de resarcimento cumulado com Declarações de Compensação (DCOMP), do qual não coube remessa de ofício, a mesma turma da DRJ proferiu um segundo, mudando sua interpretação para rever a interpretação anterior relativa às aquisições de insumos a cooperativas. O segundo acórdão foi prolatado após ciência do

primeiro à contribuinte – quando o inicial já se tornara definitivo, nos termos do art. 42, parágrafo único, do Decreto nº 70.235/72. Daí a impossibilidade da reforma pretendida por meio do segundo acórdão, cabendo dar razão à Recorrente nessa parte.

Enquanto o relatório do segundo acórdão, referindo-se ao anterior, informa que “Constatada a existência de erro no citado Acórdão, o processo foi requisitado à repartição de origem, para correção”, o voto contém o seguinte:

Depois de prolatado o Acórdão (...) - 2ª Turma da DRJ/JFA, constatou-se que a decisão não contemplou a exata previsão dos artigos 8º e 9º, da Lei 10.925/2004.

Assim, entendo que deve-se aplicar o estabelecido no artigo 53 da Lei 9.784/99, que determina que "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", anulando-se o Acórdão 09-21800 - 2ª Turma da DRJ/JFA, e emitindo-se novo Acórdão que atenda inteiramente ao preceito legal em questão.

Os arts. 8º e 9º da Lei 10.925/2004, nos quais se escora o segundo acórdão, já estavam em pleno vigor quando proferido o primeiro, mas foram desprezados na exegese inicial da DRJ. Não há, no primeiro acórdão, qualquer menção a esses dois artigos. O que houve foi mudança de critério jurídico, já que a interpretação inicial está amparada nos arts. 13 e 23 da MP nº 1.858-6/99 (atual 2.158-35/2001, com eficácia de lei).

Ainda que a segunda interpretação esteja amparada em dispositivos legais desprezados pela primeira, a definitividade do acórdão inicial constitui óbice incontornável à mudança de posição. O que houve, longe de qualquer vício a inquinar de nulo o primeiro acórdão - como o da incompetência mencionado no art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72, por exemplo - , foi uma alteração de interpretação pela instância *a quo*, quando isto não mais era possível. Tal mudança encontra obstáculo intransponível no art. 42 do Decreto nº 70.2365/72, mais precisamente no seu parágrafo único, cuja redação é a seguinte:

Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;

III - de instância especial.

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

Saliento, por oportuno, que o primeiro acórdão não parece ter contrariado a Lei nº 10.925/2004, por encontrar guarida no texto legal da MP nº 2.158-35/2004. De todo modo, ainda que tivesse havido a contrariedade, a anulação do primeiro acórdão só poderia ser buscada na via judicial, nunca nesta esfera administrativa.

Diferentemente do que entendeu o segundo acórdão, o art. 53 da Lei nº 9.784/99 não parece albergar a anulação perpetrada. Esse dispositivo, cuja origem é a Súmula nº 473¹ do Supremo Tribunal Federal, aprovada na Sessão Plenária de 03/12/1969, ressalva expressamente os direitos adquiridos, como se vê pela sua dicção:

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.

Como o primeiro acórdão foi proferido por órgão competente e não contém vício de legalidade a suscitar a sua nulidade, diante da “coisa julgada” administrativa deve prevalecer a primeira interpretação, cabendo decretar a nulidade do segundo.

Anulado o segundo acórdão, resta superado o mérito do litígio no tocante à parte provida inicialmente, versando sobre a natureza do crédito da Contribuição (se básico ou presumido). Cabe apenas aplicar o decidido no primeiro, favorável parcialmente ao contribuinte, como determinado pelo art. 45 do Decreto nº 70.235/72.²

Doravante cuido da parte idêntica dos dois acórdãos, pela qual não se admitiu o ressarcimento e compensação do saldo credor oriundo do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925/2004. Neste ponto a peça recursal da contribuinte não merece acolhida, como demonstrado adiante.

Não conheço, nesta parte, da argüição de suposta a ofensa a dispositivos da Constituição Federal, por constituir matéria que somente o Poder Judiciário é competente para julgar, consoante a Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, “a”, III e §§ 1º e 2º deste último. Neste sentido, também, a Súmula CARF nº 2, constante da consolidação realizada conforme a Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009, segundo a qual “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária”.

Na parte conhecida, diante das leis que regem a não-cumulatividade do PIS Faturamento e da Cofins cabe referendar o art. 8º, 3º, da IN SRF nº 660/2004, bem como o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15/2005, segundo o qual “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.”

Observe-se os dispositivos de leis que tratam do tema, na seqüência cronológica e com negritos acrescentados:

LEI N.º 10.637, DE 30/12/2002:

Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada

¹ A ADMINISTRAÇÃO PODE ANULAR SEUS PRÓPRIOS ATOS, QUANDO EIVADOS DE VÍCIOS QUE OS TORNAM ILEGAIS, PORQUE DELES NÃO SE ORIGINAM DIREITOS; OU REVOGÁ-LOS, POR MOTIVO DE CONVENIÊNCIA OU OPORTUNIDADE, RESPEITADOS OS DIREITOS ADQUIRIDOS, E RESSALVADA, EM TODOS OS CASOS, A APRECIAÇÃO JUDICIAL.

² Art. 45. No caso de decisão definitiva favorável ao sujeito passivo, cumpre à autoridade preparadora exonerá-lo, de ofício, dos gravames decorrentes do litígio

conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

(...)

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I – exportação de mercadorias para o exterior;

II – prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III – vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º para fins de:

I – dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II – compensação com débitos próprios, vencidos ou vencendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

LEI 10.833, DE 29/12/2003:

Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).

(...)

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - 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.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

LEI 10.865, DE 30/04/2004

*Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, **em relação às importações** sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)*

LEI 10.925, DE 23/07/2004:

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)

(...)

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.

(...)

Art. 17. Produz efeitos:

(...)

III - a partir de 1º de agosto de 2004, o disposto nos arts. 8º e 9º desta Lei;

LEI N.º 11.116, DE 18/05/2005:

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 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; ou

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

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

Dos dispositivos legais acima, são extraídas duas normas jurídicas relacionadas ao litígio ora julgado, com tratamentos diferenciados a depender de cada um dos seguintes créditos da não-cumulatividade do PIS e Cofins:

- a primeira norma, relativa aos créditos gerais previstos no art. 3º das Leis nº

10.637/2002 e 10.833/2003, bem como aos créditos incidentes na importação a que se refere o

Assinado digitalmente em 21/02/2011 por EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, 04/03/2011 por GILSON MACEDO

ROSENBURG FILHO

Autenticado digitalmente em 21/02/2011 por EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Emitido em 04/03/2011 pelo Ministério da Fazenda

art. 15 da Lei nº 10.865/2004, possibilita o desconto ou abatimento dos débitos de cada uma das duas Contribuições, seguido, na existência de créditos superiores aos débitos da mesma Contribuição (saldo credor), da compensação com valores devidos de outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil e, finalmente, caso ainda persista saldo credor, do pedido de ressarcimento;

- a segunda, relativa aos créditos presumidos previstos nos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925/2004, possibilita apenas o desconto ou abatimento dos débitos de cada uma das duas Contribuições, não se admitindo, na existência de saldo credor, a compensação ou o ressarcimento.

A impossibilidade de ressarcimento ou compensação do crédito presumido das agroindústrias estatuído pelo art. 8º da Lei nº 10.925/2004 constitui, por si só, óbice incontornável à pretensão da Recorrente, tal como decidiu a DRJ.

O crédito presumido em tela, calculado a uma alíquota inferior à alíquota padrão de 1,65% (PIS) ou 7,6% (COFINS), é regra especial, quando comparada com a do inc. I do § 2º do art. 3º das Leis nºs 10.637/ 2002 e 10.833/ 2003, que trata da regra geral segundo a qual não se admite crédito decorrente de aquisições a pessoa física.

Pelo exposto, não conheço do Recurso na parte referente à análise de constitucionalidade, e na parte conhecida dou provimento parcial para anular o segundo acórdão da DRJ, de modo a prevalecer o primeiro porque definitivo, negando provimento em relação à pretensão de ressarcimento e compensação do crédito presumido.

(assinado digitalmente)
Relator Emanuel Carlos Dantas de Assis