



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

Processo nº	10660.005261/2007-81
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3302-002.095 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	21 de maio de 2013
Matéria	PIS EXPORTAÇÃO - RESSARCIMENTO
Recorrente	EXPRINSUL COMÉRCIO EXTERIOR LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

CONSTITUCIONALIDADE. LEIS.

Não cabe à autoridade administrativa julgar os atos legais quanto ao aspecto de sua constitucionalidade por transbordar os limites de sua competência. À ela cabe dar cumprimento ao ordenamento jurídico vigente. Súmula CARF nº 2, de 2009.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ANULAÇÃO PELA PRÓPRIA DRJ ANTES DA CIÊNCIA. POSSIBILIDADE.

Acórdão da DRJ pode ser anulado pelo mesmo órgão julgador antes da ciência ao contribuinte, porque ainda não definitiva.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

AQUISIÇÃO DE CAFÉ TRIBUTADO. SUSPENSÃO INDEVIDA NA VENDA POR CEREALISTA. DIREITO AO CRÉDITO DO ADQUIRENTE PRODUTOR.

No período em que a suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004 não estava autorizada, a aquisição tributada de café dá direito ao crédito básico da Contribuição ao produtor adquirente, ainda que o vendedor cerealista pessoa jurídica tenha se utilizado, indevidamente, da suspensão.

CRÉDITO PRESUMIDO. APROVEITAMENTO.

O crédito presumido do PIS não pode ser objeto de compensação com débitos de outros tributos. Seu aproveitamento é restrito à dedução da própria contribuição apurada no regime de incidência não-cumulativa.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto de Relator. Vencidos, quanto à preliminar, os conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente e Relator.

EDITADO EM: 26/05/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

No dia 26/09/2007 a empresa EXPRINSUL COMÉRCIO EXTERIOR LTDA, já qualificada nos autos, apresentou PER/DCOMP pleiteando o resarcimento de créditos de PIS não-cumulativo, previsto no § 1º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002, relativo ao 3º trimestre de 2005.

Pelas razões contidas no Termo de Verificação Fiscal e no Parecer DRFB/VAR/SAORT Nº 1308/2008, o Delegado da DRF de Varginha - MG reconheceu parcialmente o crédito pleiteado e homologou as compensações declaradas até o limite do crédito reconhecido, conforme Despacho Decisório DRFB/VAR/GAB de 29/09/2008.

Não satisfeita com esta decisão, a empresa ingressou com a manifestação de inconformidade, deferida em parte pela DRJ em Juiz de Fora - MG, nos termos do Acórdão nº 09-24352, de 09/06/2009.

Antes da notificação à empresa interessada do resultado do julgamento, a DRJ em Juiz de Fora - MG retificou o acórdão anterior, conforme o novo Acórdão nº 09-25194, de 15/07/2009, também para deferir, em parte, a manifestação de inconformidade.

No primeiro julgado foi reconhecido o crédito no montante solicitado pela interessada porque a DRJ considerou que as aquisições de insumos efetuadas de sociedades cooperativas, a partir de outubro de 1999, geram crédito básico, como nas aquisições das demais pessoas jurídicas (aplicou a MP nº 1.858/99, atual MP nº 2.158-35/2001, que revogou a isenção dos atos cooperados). A parte negada diz respeito à possibilidade de resarcimento, quando se tratar do crédito presumido das agroindústrias, instituído pelo art. 8º da Lei nº 10.925/2004 (segundo a DRJ, crédito da espécie só pode ser usado como dedução da Contribuição devida).

No segundo acórdão a inconformidade também foi julgada parcialmente procedente, com redução do montante a ressarcir porque a DRJ considerou inexistir direito ao crédito básico, mas sim ao crédito presumido referido, quando os vendedores (fornecedores da requerente) utilizaram, indevidamente, da suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004 (redação dada pela Lei nº 11.051/2004). A DRJ interpretou que tal suspensão só produziu efeitos a partir de 04 de abril de 2006, como determinado no artigo 11 da Instrução Normativa SRF nº 660/2006, mas por muitas empresas dela se utilizarem indevidamente (antes de abril de 2006), o crédito, na etapa seguinte (a da requerente) deve ser calculado como presumido, em vez de básico.

Ciente desta decisão em 10/02/2010, a interessada ingressou, no dia 12/03/2010, com recurso voluntário, no qual alega que:

1 - ocorreu 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 os arts. 42, inc. I e parágrafo único, e 45, do Decreto nº 70.235/72, o art. 146 do CTN e os arts. 6º, 467 e 471 do Código de Processo Civil);

2 - é impertinente a 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 - Decreto nº 70.235/72.

3 - tem direito a créditos básicos porque a utilização indevida do benefício da suspensão da incidência das contribuições para o PIS e a COFINS, pelas empresas com as quais a recorrente firmou negócios, não pode servir de fundamento para considerar os insumos adquiridos destas pessoas jurídicas créditos presumidos;

4 - ante a ausência de qualquer anotação nas notas fiscais de venda emitidas pelas suas fornecedores, acreditou que houve o pagamento do PIS e da COFINS pelas empresas vendedoras na etapa anterior, tendo a Recorrente, por conseguinte, o direito ao crédito, não em percentual inferior ao previsto, como se dá no crédito presumido, mas no de 100% correspondente ao crédito básico;

5 - há incompatibilidade dos arts. 8º, § 3º, incisos I e II, e 11, inciso II, da IN SRF nº 660/2006, com o art. 8º da Lei nº 10.925/2004, porque segundo a Recorrente o crédito presumido pode ser resarcido e a interpretação da DRJ desrespeita o art. 5º, inciso XXXVI, art. 59 e os art. 5º, inciso II e art. 150, inciso I, todos da CF, o art. 106 e incisos e art. 100, inciso I do CTN, o art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005, o art. 5º, §§ 1º e 2º da Lei nº 10.637/2002 e a jurisprudência dos nossos Tribunais Pátrios e dos Conselhos de Contribuintes.

Na forma regimental, o processo foi a mim distribuído.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo a atende aos demais preceitos legais. Dele se conhece.

Como relatado, a empresa recorrente apresentou PER/DCOMP pleiteando o resarcimento de créditos de PIS na exportação, que foi deferido parcialmente e foi interposto manifestação de inconformidade, julgada parcialmente favorável e, antes da ciência, reformada pela DRJ, também para deferir parcialmente, porém reconhecendo um valor, passível de compensação, menor que o pleiteado.

A 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento, julgou o recurso voluntário constante do Processo nº 10660.005260/2007-60, também da interesse da recorrente e que trata da mesma lide do presente processo, resultando no Acórdão nº 3401-01.222, de 03/02/2011, cujo voto condutor, da lavra do Ilustre Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, tomo a liberdade de transcrever e adotar como razão de decidir o presente recurso voluntário.

Disse o eminente Conselheiro:

Não deve ser conhecida a argüição de suposta ofensa aos arts. 5º, incisos II e XXXVI, 59 e 150, inciso I, 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, inclusive, 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, além da preliminar de nulidade do acórdão recorrido, são duas as matérias, no mérito: 1) direito a crédito básico (posição da Recorrente) ou presumido (posição da DRJ), na aquisição de café cujo cerealista vendedor se utilizou indevidamente da suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004; e 2) direito a resarcimento (posição da Recorrente) ou não (posição da DRJ), na hipótese do crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Como demonstrado adiante, assiste razão à contribuinte Recorrente apenas em relação ao item 1. Daí o provimento parcial.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO

Rejeito a preliminar de nulidade do acórdão recorrido (o segundo), porque do primeiro a contribuinte não foi cientificada.

Se o segundo acórdão tivesse sido prolatado após ciência do primeiro, não seria admissível a anulação porque, na parte provida parcialmente, a decisão inicial já seria definitiva. Caberia, então, dar razão à Recorrente. Mas como o primeiro acórdão não foi cientificado, não produziu efeitos, tampouco se constituiu em decisão definitiva, nos termos do art. 42 do Decreto nº 70.235/72, redigido nos seguintes termos:

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.

Os prazos mencionados expressamente nos inc. I e II do art. 42 em comento pressupõem a ciência ao contribuinte. Do mesmo modo no parágrafo único também, apesar de neste dispositivo não haver menção expressa a prazo.

O que houve, longe de qualquer vício a inquinar de nulo o segundo acórdão como o da incompetência mencionado no art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72, por exemplo, foi uma mudança de interpretação pela instância a quo, quando ainda possível (antes de a contribuinte ter sido notificada da decisão modificada).

MÉRITO

Rejeitada a preliminar de nulidade, adentro no mérito referindo-me a partir de agora tão-somente ao segundo acórdão.

Como a própria DRJ reconhece, no período destes autos a suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004 ainda não tinha plena eficácia, em face dos termos e condições fixados pela Receita Federal Brasil em conformidade com o § 2º do referido artigo. Sendo assim, tal suspensão, consideradas por algumas pessoas jurídicas cerealistas ao venderem o café à Recorrente, é indevida. Por isso não deve produzir efeitos, de modo que se aplica a regra geral da não-cumulatividade: as pessoas jurídicas vendedoras são obrigadas ao recolhimento da Contribuição, apurando-se o débito com aplicação das alíquotas de 1,65% para o PIS e 7,6% para a Cofins, enquanto a Recorrente tem direito ao crédito apurado segundo essas mesmas alíquotas padrão, e não conforme os percentuais reduzidos do crédito presumido.

A DRJ, ao interpretar que o crédito da Recorrente seria básico ou presumido a depender da tributação ou suspensão adotada pelo cerealista vendedor, parece ter desprezado que a incidência (ou suspensão) não depende de como se deu a venda (fato), mas de como devia se dar (norma, dever-ser). O cerealista vendedor não tinha a possibilidade de suspender (ou não). No período em tela, necessariamente a suspensão era indevida (isto o próprio acórdão deixa claro, ressalto), ou seja, a pessoa jurídica cerealista devia tributar segundo a regra geral. Em contrapartida, a Recorrente faz jus ao crédito pelas alíquotas cheias (crédito básico).

Os trechos do acórdão recorrido que demonstram a incoerência da interpretação adotada pela primeira instância e tratam do cerne do litígio são os seguintes (sublinhado acrescentado):

Há que se observar ainda, que quando o produto agropecuário é adquirido de pessoa jurídica, sem a aplicação da suspensão na aquisição de insumos, ou seja, quando os produtos adquiridos de pessoa jurídica estejam sujeitos ao pagamento das contribuições, a agroindústria poderá calcular créditos básicos em relação a esses insumos, respeitado o disposto pelo artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 (regra geral), desde que sejam atendidas todas as condições previstas na legislação...

(...)

Ressalte-se que a suspensão prevista no artigo 9º da Lei nº 10.925/2004, só produziu efeitos a partir de 04 de abril de 2006, como determinado no artigo 11 da Instrução Normativa SRF 660/2006. Em que pese essa determinação, muitas empresas

utilizaram indevidamente tal suspensão, em vendas efetuadas em datas anteriores àquela de vigência da suspensão.

(...)

analisamos as declarações entregues por elas (refere-se às fornecedores da Recorrente) à RFB, para o período em questão, segundo os seguintes critérios:

1) os insumos adquiridos de cerealistas, de pessoas jurídicas que exerçam atividade agropecuária ou de cooperativas de produção agropecuária, que usam, ainda que indevidamente, o benefício do artigo 9º da Lei 10.925/2004 (venda com suspensão da incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins) ou que não declaram base de cálculo tributável de PIS/Pasep e Cofins, se declarando portanto como enquadradas nos incisos I a III do § 1º do artigo 8º da Lei 10.925/2004, geram crédito presumido;

2) os insumos adquiridos de empresas que não usam o citado benefício, geram crédito básico.

Dessarte, cabe reconhecer à Recorrente o direito ao crédito básico da Contribuição, nas compras às pessoas jurídicas cerealistas que indevidamente se utilizaram da suspensão.

Não lhe assiste razão, contudo, em relação ao ressarcimento do crédito presumido. Diante das leis que regem a não-cumulatividade do PIS Faturamento e da Cofins, o crédito presumido instituído pelo art. 8º da Lei nº 10.925/2004 não admite ressarcimento, tal como decidiu a DRJ, sendo que a IN SRF nº 660/2006, ao regulamentá-lo, nada tem de ilegal. Referida Instrução Normativa guarda consonância com 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.”

Os dispositivos de leis que tratam do tema, na seqüência cronológica e com negritos acrescentados:

LEI N° 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 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 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 resarcimento 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:

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 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 resarcimento 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.

LEI Nº 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 resarcimento 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 resarcimento 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 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 resarcimento;

- 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 resarcimento.

Assim, no que interpretou que o crédito presumido das agroindústrias estatuído pelo art. 8º da Lei nº 10.925/2004 não comporta resarcimento, de modo que só pode ser empregado para reduzir os débitos da própria Contribuição, o acórdão recorrido não merece reforma.

Por fim, ratifico e, supletivamente, adoto os fundamentos da decisão recorrida, que tenho por boa e conforme a lei (art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999¹).

Por tais razões, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido e, no mérito, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA – Relator

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

[...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

CÓPIA