



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

Processo nº 10680.012087/2005-22
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-002.245 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de junho de 2016
Matéria COFINS
Recorrente AVIÁRIO SANTO ANTONIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

COFINS NÃO CUMULATIVOS. CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS AGROPECUÁRIOS.

O valor do crédito presumido previsto nos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925/2004 somente pode ser utilizado para desconto do valor devido das contribuições, não podendo ser objeto de compensação ou de resarcimento 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.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, relator, que dava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Winderley Moraes Pereira. Declarou-se impedida a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário. Ausente, justificadamente, a Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo.

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente

PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA - Relator

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Mércia Helena Trajano D'Amorim, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Winderley Morais Pereira, Carlos Alberto nascimento e Silva Pinto e Cassio Schappo.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 242 interposto em face de decisão de primeira instância de procedimento administrativo fiscal de âmbito Federal proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Minas Gerais - DRJ/MG de fls. 232 que considerou totalmente procedente a homologação parcial da DRF de fls. 141 das compensações efetuadas pela requerente decorrentes de créditos de COFINS não cumulativo de mercado interno e crédito presumido sobre a aquisição de produtos sujeitos à alíquota zero (ovos in natura).

Sendo costume deste Conselho a transcrição do Relatório das decisões de primeira instância, segue para apreciação:

"A contribuinte aqui qualificada apresentou pedido de ressarcimento de crédito de Cofins não-cumulativa no montante de R\$228.372,14, relativos ao 4º trimestre de 2004, e utilizado para compensar os débitos das declarações de compensação às fls. 01, 03, 05, 07, 09 e 28.

Segundo informação fiscal de fls. 119/127, procedida à verificação dos créditos informados no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais — Dacon, em face dos livros fiscais e da contabilidade da empresa, foram apontadas as seguintes alterações efetuadas que ensejaram a glosa dos respectivos créditos:

- saldo de crédito declarado a maior na Dcomp em face da não dedução de parcela utilizada no Dacon: a empresa deixou de relacionar, no quadro "Detalhamento do Crédito" de sua Declaração de Compensação (fl. 29), os valores de R\$39.552,60 e R\$42.814,73 que foram consignados na linha 30 da Ficha 06 do Dacon, nos meses de out/04 e nov/04, também relacionando a menor na Dcomp a parcela de crédito da Cofins de dez/04 (R\$7.604,52), uma vez que esta parcela de crédito foi utilizada no valor de R\$29.375,27, conforme consignados na linha 30 da Ficha 06 do Dacon (fl. 84v). Assim, o valor do crédito da referida Declaração de Compensação (fl. 29) teve a glosa de R\$104.138,08 (R\$39.552,60 e R\$42.814,73 + R\$21.770,75);

- créditos sobre aquisições .. não sujeitas ao pagamento das contribuições: após vigência dos arts. 37 e 21 da Lei nº 10.865/2004, foi vedada a utilização do crédito calculado sobre o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, em face da seguinte redação dada ao § 2º do art. 1º das Leis N. 10.637/2002 e 10.833/2003:

Art. 3 2 Do valor apurado na forma do art. 22 a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

§ 22 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 subjectos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865 de 2004).

Do exame da escrituração da contribuinte verificou-se que as aquisições de ovos, sujeitas à alíquota zero (classificados na posição 04.07 da Tipi — Lei nº 10.865/2004, art. 28, III) são escrituradas na rubrica contábil de código 16261 — "Ovos de Terceiros", cujos valores integram a apuração do custo de produção de ovos pasteurizados (conta de código 26028). Por sua vez, os valores assim contabilizados são provenientes das notas fiscais escrituradas nos livros de Registro de Entradas de Mercadorias e de Registro de Apuração do ICMS, da unidade denominada pela empresa fiscalizada como sendo "Indústria — 1053", cujo CNPJ é 17.425.646/0016-08, sob os códigos 1.101 (COMPRA P/ INDUSTRIALIZAÇÃO/PROD. -RUR), 2.101 (COMPRA P/ INDUSTRIALIZAÇÃO OU PROD. RUR) e 2.120 (COMPRA P/ INDUSTRIALIZAÇÃO, VENDA A O).

Em seguida, a autoridade fiscal detalha os créditos em referência por mês e relaciona-os as Notas Fiscais do Livro Registro de Entradas, e conclui pela glosa dos créditos sobre as aquisições dos ovos in natura, sujeitos à alíquota zero, nos valores de R\$3.444,67 (out/2004), R\$3.977,75 (nov/2004) e R\$2.924,76 (dez/04).

Ao final, demonstra o valor do crédito declarado para compensação (R\$228.372,14), o valor do crédito indeferido (R\$114.485,25) e o valor do crédito deferido (R\$113.886,89), para o 4º trimestre/2004.

Com base no parecer da autoridade fiscal de fls. 119/127, decidiu a autoridade jurisdicionante pela homologação das Dcomp originárias informadas no processo, e ainda, considerar não admitida a Dcomp retificadora de fl. 28 por ferir o art. 58 da IN 460/2004.

Cientificada da decisão, a contribuinte manifestou sua inconformidade, alegando, em síntese e fundamentalmente, que (fls. 146/154):

a) saldo de crédito declarado a maior na Dcomp em face da não dedução de parcela utilizada no Dacon.

A fiscalização glosou parte do crédito de Cofins não-cumulativa apurado pela empresa no 4º trimestre/2004, por entender que não foram deduzidos os valores devidos a título da contribuição apurados mensalmente, lançados na linha 30 da ficha 06 do Dacon, no montante de R\$104.138,08.

Entretanto, conforme se verifica nos Dacon's, nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2004 a empresa apurou créditos de Cofins no total de R\$235.976,66 e ainda possuía saldo de meses anteriores no montante de R\$316.224,57 (conforme Dacon).

Note-se, portanto, que os créditos glosados pela fiscalização nos valores de R\$39.552,60 e R\$42.814,73 + R\$21.770,75 foram devidamente abatidos, no Dacon, do total de créditos disponíveis em cada mês, em vista do preconizado no art. 3º, § 4º da Lei 10.833/02 ("o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subseqüentes").

Caso a glosa dos créditos seja mantida pela fiscalização, a contribuinte entende que deverá ser feita a recomposição dos créditos de períodos anteriores que foram utilizados para dedução dos valores devidos a título de Cofins no período de outubro a dezembro de 2004.

b) créditos sobre aquisições não sujeitas ao pagamento das contribuições.

A fiscalização glosou os créditos calculados sobre as aquisições de ovos in natura (subitem 04.07 da TIPI), os quais são sujeitos à alíquota zero da Cofins.

Esses valores glosados correspondem a aquisições que se enquadram na hipótese do crédito presumido do art. 8º da Lei 10.925/04.

O enquadramento da Requerente como pessoa jurídica que goza do direito ao crédito presumido da Cofins sobre aquisições de insumos utilizados no processo produtivo foi reconhecida no Parecer Sefis nº 24/2009 em relação às aquisições de sorgos em grãos.

Com efeito, as aquisições de ovos in natura para industrialização classificados no capítulo 4 da TIPI (NCM 04.07), conforme estabelecido no art. 8º da Lei 10.925/04, dá direito à Requerente aos créditos presumidos em relação às suas aquisições destes mesmos ovos.

Desse modo, a fiscalização deveria ter glosado somente a diferença entre os créditos tomados em relação aos ovos in natura e o crédito presumido referente às aquisições destes mesmos ovos.

É o relatório."

Segue ementa desta decisão de primeira instância:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS¹

Documento assinado digitalmente em 26/07/2016 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 26/07/2016 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 27/07/2016 por PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA, Assinado digitalmente em 17/09/2016 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA
Impresso em 19/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO.

O valor do crédito presumido previsto nos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925/2004 somente pode ser utilizado para desconto do valor devido das contribuições, não podendo ser objeto de compensação ou de ressarcimento de que trata a Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º, § 1% inciso II, e § 20, e a Lei nº 11.116, de 2005, art. 16.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido"

Inconformado com a manutenção do lançamento, regularmente cientificado o contribuinte tempestivamente protocolou Recurso Voluntário.

Este Conselho apreciou o recurso em fls 727 e baixou o processo em diligência nos seguintes termos:

"O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Inicialmente desejo ver reapreciada a matéria para que seja reconfirmada a existência de créditos a luz de informações que constam destes autos, segundo as quais não há necessidade de utilizar créditos anteriores a outubro de 2004, porque os créditos de outubro a dezembro de 2004 já seriam suficientes para deduzir os débitos do mesmo período.

Assim, proponho que se converta o julgamento em diligência ao órgão preparador, com interveniência da DRJ, afim de que seja encaminhada a este Colegiado a memória de cálculo da administração tributária, com as explicações pertinentes.."

Houve o cumprimento da diligência por parte da DRF/BH em fls. 736 e seguintes e 758 e seguintes. O contribuinte se manifestou em fls. 742 e seguintes.

Os autos foram distribuídos conforme regimento interno deste Conselho a este Conselheiro Titular Relator para julgamento.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima

Conforme as legislações correlatas, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros Titulares, conforme Portaria de Condução e Regimento Interno, apresento e relato o seguinte Voto.

Por conter matéria preventa desta 3.^a Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do tempestivo Recurso Voluntário.

Diante do cumprimento da diligência por parte da DRF/BH em fls. 736 e seguintes e 758 e seguintes e manifestação do contribuinte em fls. 742 e seguintes, verifica-se cumprido o solicitado em Resolução de fls 727 no sentido de que seja "reconfirmada a existência de créditos a luz de informações que constam destes autos, segundo as quais não há necessidade de utilizar créditos anteriores a outubro de 2004, porque os créditos de outubro a dezembro de 2004 já seriam suficientes para deduzir os débitos do mesmo período".

Está demonstrada a possibilidade de aproveitamento de créditos de meses anteriores para a dedução da COFINS devida nos meses de outubro e dezembro de 2004, assim como não é necessária a utilização de saldo credor acumulado anterior a outubro de 2004 para a dedução dos débitos.

Assim, sobre o crédito passível de ressarcimento, as informações constantes nos autos indicam que a fiscalização inicialmente se ateve a erro no DACON e utilizou deste fato para glosar créditos e impedir a compensação.

A fiscalização ignorou o fato de haver créditos suficientes no DACON transportado dos meses anteriores e que suportariam os débitos do tributo no 4º trimestre. Desta forma, o fato de o contribuinte não discriminar o montante de créditos gerados dentro do próprio trimestre para compensação dos débitos não retira o direito ao crédito.

Considerando que apenas os créditos gerados naquele mesmo trimestre é que seriam ressarcíveis, não seria razoável o contribuinte solicitar o ressarcimento de um crédito não ressarcível e optar por compensar na apuração do mês o crédito passível de ressarcimento.

O crédito de insumos utilizados na fabricação de produtos tributados à alíquota 0% é possível, desde que tais insumos tenham sofrido a incidência das contribuições, assim o contribuinte saldo suficiente para abater os débitos do trimestre.

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

§ 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)

Nota-se que em nenhum momento a fiscalização menciona a ilegitimidade dos créditos, apenas legitima a glosa pela inobservância do preenchimento de campo do DACON.

A formalidade descumprida que não gera qualquer prejuízo ao fisco não pode afastar a busca da verdade real, qual seja, a existência de créditos suficientes para quitação do valor devido no período com sobra passível de ressarcimento conforme Art. 3.º da Lei 10.833/03.

E com relação ao crédito presumido, o recálculo do crédito faz-se necessário, não apenas a glosa. Se a fiscalização não concorda com o valor do crédito por corresponder a 100% da alíquota, aplique a redução para 60% e não a glosa integral dos valores.

A fiscalização identificou o lançamento de créditos em montante superior, uma vez que o contribuinte lançou os valores em campo destinado aos créditos regulares do tributo (7,6%).

Os créditos presumidos devem ser lançados em campo próprio e em montante inferior, uma vez que são aplicados percentuais sobre a alíquota regular do tributo (60%).

Ora, considerando o crédito de 60%, a fiscalização deveria ter glosado apenas os 40% excedentes e não o total do imposto creditado.

Mas merece provimento o pedido do contribuinte que alega a ter ocorrido glosa total em detrimento do montante acerca do qual teria direito, segundo os próprios dispositivos legais trazidos pela fiscalização, o Art. 112 e 142 do CTN e Art. 8.º da Lei 10.925/04.

Em face do exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para que seja reconhecido o direito do contribuinte à integralidade do crédito de COFINS apurado no 4.º trimestre de 2004.

Este é o voto.

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Voto Vencedor

Conselheiro Winderley Moraes Pereira

Em que pese o voto do i. Relator, divirjo do entendimento quanto ao ressarcimento pleiteada pela Recorrente.

Quanto a primeira alegação da existência de créditos em períodos anteriores. O resultado da diligência é claro ao afirmar a inexistência destes créditos. Transcrevo abaixo trecho do relatório fiscal de diligência que esclarece a matéria.

"Verificamos que não havia saldo acumulado do mês anterior (setembro/2004), uma vez que todo o saldo de créditos do trimestre anterior (julho a setembro/2004) foi objeto de DCOMP. Como o valor dos créditos do mês de outubro/2004 foi de 83.072,64, coincidente com aquele declarado no subitem "A" do item 2 ("informação sobre Créditos") da DCOMP do 4º trimestre/2004 e não há outro crédito para ser somado ao mesmo, há que se diminuir o valor da contribuição de COFINS devia, que é de 39.552,60, para se determinar o saldo de créditos com direito à compensação ou ressarcimento.

O raciocínio permanece para os meses de novembro/2004 e dezembro/2004. Os valores da contribuição de COFINS devidas, respectivamente 42.814,73 e 29.375,27, devem ser diminuídos dos créditos destes meses para se determinar o saldo de créditos com direito à compensação ou DCOMP o valor de 7.604,52, que foi considerado pela fiscalização.

Deve ainda ser considerado o capítulo 3.1 do Parecer em questão, cujos valores de outubro, novembro e dezembro de 2004 para a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição foram respectivamente de 3.444.673.977,75 e 2.924,76."

Quanto a matéria referente ao aproveitamento de créditos presumidos e possível recálculo do direito creditório da Recorrente, é mister ressaltar que o presente processo trata da apuração de créditos referente a Cofins não cumulativa do 4º trimestre de 2004, o processo que trata do PIS não cumulativo do mesmo 4º trimestre, com as mesmas discussões constantes do presente processo, já foram enfrentada neste Conselho no Acórdão nº 3402-001.602, de relatoria do Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, que decidiu pelo indeferimento do recurso, por concordar plenamente com as posições adotadas naquele decisão, peço vênia para incluir o voto condutor do Acórdão nº 3402-001.602 no meu voto e fazer dele minhas razões de decidir.

"A impugnação foi apresentada com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dela tomo conhecimento e passo a apreciar.

Preliminar de Nulidade

O recorrente alega que a decisão da instância a quo não enfrentou todas as alegações da sua manifestação de inconformidade, em especial, aquela em que afirma que a fiscalização deveria ter glosado apenas a diferença de eventual crédito apropriado indevidamente e não a totalidade do crédito utilizado.

Passo a analisar a possível omissão reclamada, para tanto, corro ao histórico dos fatos contidos nos autos.

O recorrente apresentou pedido de ressarcimento de crédito de PIS não-cumulativo relativos ao 4º trimestre de 2004. A Seção de Orientação Tributária (Seort) da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte enviou os autos à Seção de

Documento assinado digitalmente conforme DCOMP nº 2.2002 de 24/08/2016
Autenticado digitalmente em 20/07/2016 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 20/07/2016

2016 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 27/07/2016 por PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA

LIMA, Assinado digitalmente em 17/09/2016 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA

Impresso em 19/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Fiscalização para a devida realização de diligências a fim de apurar o valor do ressarcimento pleiteado.

Como resultado do trabalho, foi elaborado o Parecer Sefis nº 20/2009, com as seguintes conclusões:

- a) Pelo exame da escrituração do contribuinte verificou-se que as aquisições de ovos, sujeitas à alíquota "zero" (classificados na posição 04.07 da TIPI Lei nº 10.865/2004, art. 28, III), foram escrituradas na rubrica contábil de código 16261 — "Ovos de Terceiros", cujos valores integram a apuração do custo de produção de ovos pasteurizados (conta de código 26028 Custo Produção Ovo Pasteurizado);*
- b) No mês de outubro de 2004 restou demonstrado a utilização indevida de crédito calculado sobre o valor de R\$ 45.324,67, uma vez corresponder ao somatório dos ovos in satura, sujeitos à alíquota "zero";*
- c) No mês de novembro de 2004 restou demonstrado a utilização indevida de crédito calculado sobre o valor de R\$ 52.338,77, uma vez corresponder ao somatório dos ovos in satura, sujeitos à alíquota "zero";*
- d) No mês de dezembro de 2004 restou demonstrado a utilização indevida de crédito calculado sobre o valor de R\$ 38.483,72, uma vez corresponder ao somatório dos ovos in satura, sujeitos à alíquota "zero"; e*
- e) O total do crédito referente aos meses compreendidos entre outubro de 2004 e dezembro de 2004 é de R\$ 21.154,50.*

A DRF de Belo Horizonte baseou seu despacho decisório nas conclusões expostas pela fiscalização no citado parecer.

A Delegacia de Julgamento considerou improcedente a manifestação de inconformidade baseando-se também no parecer produzido pela fiscalização, o que me permite concluir que não houve a omissão reclamada, pois as glosas efetuadas foram explicitadas no Parecer Sefis nº 20/2009 e ratificadas pela DRF e pela DRJ.

Quanto ao mérito, o cerne da questão é definir a irradiação das modificações impostas pela Lei nº 10.925/2005 ao regime da não cumulatividade do PIS.

Diante desse quadro convém identificar as respectivas mudanças e seus reflexos no caso em questão.

A Lei nº 10.637/2002, assim dispõe sobre o assunto:

Art. 2º Para determinação do valor do PIS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65.

(...)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/07/2016 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 26/07/2016 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 27/07/2016 por PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA, Assinado digitalmente em 17/09/2016 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA

Impresso em 19/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

(...)

(...)

§ 10. Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma deste artigo, as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 15.14, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul, destinados à alimentação humana ou animal poderão deduzir da contribuição para o PIS/Pasep, devida em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens e serviços referidos no inciso II do caput deste artigo, adquiridos, no mesmo período, de pessoas físicas residentes no País.

§ 11. Relativamente ao crédito presumido referido no § 10: (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004) I - seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a setenta por cento daquela constante do art. 2º; (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004) II - o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem ou serviço, pela Secretaria da Receita Federal.

Assim, a agroindústria poderia aproveitar os créditos presumidos para dedução do valor a recolher resultante de operações no mercado interno, compensar com débitos próprios de tributos administrados pela SRF e, caso não conseguisse utilizá-los até o final de cada trimestre, pleitear seu resarcimento.

Ocorre que os §§ 10 e 11 do art. 3º supra, foram revogados pela Medida Provisória nº 183, de 30 de abril de 2004 (publicada nessa mesma data em Edição extra do Diário Oficial da União), verbis:

Art.3º Os efeitos do disposto nos arts. 1º e 5º dar-se-ão a partir do quarto mês subsequente ao de publicação desta Medida Provisória.

Art. 4º Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação.

Art.5º Ficam revogados os §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e os §§ 5º, 6º, 11 e 12 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

A partir de agosto de 2004 produziria efeitos, portanto, a revogação desses créditos presumidos da agroindústria.

Sobreveio a conversão dessa Medida Provisória na Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004 (Diário Oficial de 26/07/2004), reinstituindo os créditos presumidos da agroindústria com alterações, conforme arts. 8º e 15:

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:

(...)

II - na data da publicação desta Lei, o disposto:

a) nos arts. 1º, 3º, 7º, 10, 11, 12 e 15 desta Lei;

(...)

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

Observe que a Lei nº 10.925/2004 instituiu novas hipóteses de créditos presumidos com vigência a partir de 01/08/2004, tanto nas especificidades de seu cálculo quanto na forma de seu aproveitamento. Importa notar que, quanto ao aproveitamento, essa Lei dispôs apenas sobre a possibilidade da pessoa jurídica, indicada no caput dos arts. 8º e 15, “deduzir da contribuição

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.”

De outro lado, a mesma Lei nº 10.925 manteve as revogações promovidas pela MP nº 183, verbis:

Art. 16. Ficam revogados:

I - a partir do 1º (primeiro) dia do 4º (quarto) mês subseqüente ao da publicação da Medida Provisória no 183, de 30 de abril de 2004:

a) os §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002; e

b) os §§ 5º, 6º, 11 e 12 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003;

Assim, como os créditos previstos no art. 3º, §§ 10 e 11 da Lei nº 10.637/2002 e no art. 3º, §§ 11 e 12 da Lei nº 10.833/2003 foram expressamente revogados pelo art. 16 da Lei nº 10.925/2004, não sendo mais apurados na forma do art. 3º daquelas leis, não há mais possibilidade de efetuar compensação ou pedido de resarcimento em dinheiro em relação a aqueles créditos, por falta de previsão legal. Pelo mesmo motivo, não é possível a compensação e o resarcimento em relação aos créditos estabelecidos pelos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925/2004.

Em função da revogação promovida pela Medida Provisória nº 183 não ter produzido efeitos antes da reinstituição dos créditos presumidos da agroindústria pela Lei nº 10.925, pode-se concluir que o aproveitamento de tais créditos não sofreu solução de continuidade.

Portanto, em que pese a reinstituição de créditos presumidos para a agroindústria pela Lei 10.925, não houve mudanças nas formas de aproveitamento para dedução, compensação e resarcimento previstas nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que contemplam apenas os créditos apurados “na forma do art. 3º e não esses “novos” créditos.

Com efeito, não é despiciendo reiterar que a compensação e o resarcimento admitidos pelo art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, respeitam unicamente aos créditos apurados na forma do art. 3º das mesmas Leis.

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep 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:

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/07/2016 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 26/07/2016 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 27/07/2016 por PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA, Assinado digitalmente em 17/09/2016 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA

Impresso em 19/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.

[...]; (grifos acrescidos)

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:

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.

[...]; (grifos acrescidos)

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

“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:

Como se pode notar o legislador não fez tal alteração, nem previu na própria Lei nº 10.925/2004 outra forma de aproveitamento desse crédito presumido que não a dedução da própria contribuição devida em cada período. Portanto, desejou que apenas essa forma de aproveitamento fosse possível.

Por fim, pela análise da DCOMP apresentada, fl. 01, o recorrente busca compensar os créditos do PIS não cumulativo

com débitos tributários da CSLL, tendo como base o art. 16 da Lei nº 11.116/2005.

Infelizmente, a intenção do recorrente carece de fundamento legal, como passo a demonstrar.

Ao analisarmos o caput do art. 16, da Lei nº 11.116/2005, notamos que este dispositivo trata especificamente do saldo credor apurado na forma do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865/2004, senão vejamos:

“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: (grifo nosso)

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.”

Noutro giro, não se pode perder de vista que a vedação do art. 8º, § 4º, da Lei nº 10.925, de 2004, constitui norma especial, porquanto se refere unicamente à situação específica ali descrita. Destarte, apenas excepciona, sem, contudo, conflitar com a norma geral do art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, que permite ao vendedor manter os créditos vinculados às operações de venda efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição ao PIS, previsão esta genérica e atinente às operações em geral.

Observe-se, ainda, que a previsão contida no caput dos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004, admite que as pessoas jurídicas aludidas “poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP, devidas em cada período de apuração” o crédito presumido ali tratado.

Neste passo, entendo que prevalecem as vedações contidas no § 4º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em relação às situações específicas previstas naquele artigo.

Voltando ao caso em questão, conforme consta nos autos, a sociedade buscou aproveitar créditos presumidos de agroindústria de PIS em operações de exportação, para fins de compensação com outros tributos.

Na linha de entendimento acima fixado, a partir de agosto de 2004, a legislação deixa de possibilitar a compensação ou o ressarcimento de créditos presumidos de agroindústria de PIS de operações de exportação, podendo apenas servir para abater o PIS devido na sistemática da não cumulatividade.

Ou seja, o valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, art. 8º, somente pode ser utilizado para deduzir da contribuição para o PIS apurado no regime de incidência não cumulativa.

Portanto, não é necessário empreender qualquer esforço de interpretação e subsunção para concluir que a compensação e o ressarcimento pretendidos pelo contribuinte não devem prosperar, sendo imperiosa a manutenção da decisão proferida em primeira instância. É como voto. (Acórdão nº 3402-001.602, Relator Gilson Macedo Rosenburg Filho, Sessão de 24/01/2012)

No mesmo sentido foi o Acórdão nº 3201-001.989, exarado por esta turma, tendo como Recorrente também o Aviário Santo Antônio.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

PIS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS AGROPECUÁRIOS. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O valor do crédito presumido previsto nos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925/2004 somente pode ser utilizado para desconto do valor devido das contribuições, não podendo 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. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. (Acórdão nº 3201-001.989, Relator Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Sessão de 26/01/2016)

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Winderley Moraes Pereira

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/07/2016 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 26/07/2016 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 27/07/2016 por PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA, Assinado digitalmente em 17/09/2016 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA

Impresso em 19/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA