



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

**Processo n°** 10840.002534/2005-55  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3202-000.825 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de julho de 2013  
**Matéria** COFINS. COMPENSAÇÃO.  
**Recorrente** USINA BELA VISTA S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Data do fato gerador: 31/08/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Não deve ser conhecido o recurso na parte em que contradita matéria não suscitada na manifestação de inconformidade.

**CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. COMPENSAÇÃO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.**

O valor do crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 somente pode ser utilizado para desconto do valor devido das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, não podendo ser objeto de compensação ou de ressarcimento de que trata a Lei nº 10.637/2002.

**VALOR DA RECEITA DE EXPORTAÇÃO. VARIAÇÕES CAMBIAIS.**

O valor das variações cambiais não compõe o valor das receitas de exportação, devendo ser considerada como receita financeira, na forma do art. 9º da Lei nº 9.718/98.

Recurso Voluntário conhecido em parte. Na parte conhecida, Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário; na parte conhecida, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gilberto de Castro Moreira Junior e Adriene Maria de Miranda Veras, que davam provimento ao recurso na parte relativa à utilização do crédito presumido da agroindústria em compensação. A Conselheira Adriene Maria de Miranda Veras dava provimento ao recurso, ainda, em relação à variação cambial.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrosino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza e Adriene Maria de Miranda Veras.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

“Trata o presente processo de Declaração de Compensação com o aproveitamento de crédito da contribuição para a Cofins não-cumulativa, referente ao período de apuração agosto/2005, no valor de R\$ 347.652,11, fls.1/2.

Efetuada a verificação fiscal junto ao interessado, foi lavrado o termo de Informação Fiscal, fls. 35/39, onde se relata as divergências encontradas na apuração efetuada, quais sejam:

a) Cálculo do crédito presumido da agroindústria para desconto das contribuições para o Cofins não cumulativo. Os valores dos créditos de Cofins não cumulativo apurados sobre aquisições de cana-de-açúcar de pessoa física e jurídica não são passíveis de compensação.

Ressalta que, a partir do período de apuração agosto de 2004, os créditos relativos à agroindústria só podem ser utilizados para abater os débitos do Cofins não cumulativo, devendo ser somados aos créditos relativos ao mercado interno, pois não podem ser compensados ou ressarcidos, com base no disposto no art. 8º, §3º, II, da Instrução Normativa SRF nº 660, de 17 de julho de 2006.

b) Bens e produtos não incluídos no conceito de insumos utilizados no processo produtivo da empresa, conforme o disposto no inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e no artigo 8º, inciso I, alínea " b " e " b 1 " e nos parágrafos 4º, item I, alínea "a", e 9º, inciso I do mesmo artigo 8º da Instrução Normativa nº 404, de 12 de março de 2004. Aquisição de produtos não considerados como insumos pela legislação vigente, para a fabricação/produção de bens destinados à venda.

Destaca que a empresa descontou crédito indevido sobre o valor do combustível utilizado no transporte de cana-de-açúcar, bem este não incluído no conceito de insumo utilizado no processo produtivo da empresa, nos termos do disposto nos dispositivos acima citados.

c) Inclusão indevida nas receitas de exportações, de valores correspondentes a acréscimos decorrentes de variação cambial, que correspondem, na realidade, a receitas operacionais financeiras, não podendo compor o cálculo do demonstrativo de apuração da relação percentual entre receitas.

A partir das divergências encontradas, foram refeitos os cálculos do crédito da empresa, conforme planilha de fls. 34, onde foi apurado crédito no valor de R\$ 123.548,51.

Através do Despacho Decisório de fls. 40/41, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto, reconheceu o direito creditório da empresa ao valor apurado na Informação Fiscal, que aprovou, e homologou a compensação até o limite do crédito reconhecido.

Cientificado, o interessado, através da manifestação de inconformidade, fls. 47/79, inicialmente descreve os fatos e os motivos da glosa e, sobre as divergências encontradas, que geraram a glosa do valor pretendido, alega, em breve síntese, o seguinte:

#### PRIMADO CONSTITUCIONAL DA NÃO CUMULATIVIDADE

Faz longa exposição a respeito do conceito constitucional da não cumulatividade pretendendo que os créditos sejam apurados sobre todas as despesas necessárias e/ou insumos incorridos para a formação das receitas tributáveis, "... *sob o pressuposto lógico de que tais despesas/insumos, em relação às quais está se concedendo o crédito, foram outrora receita para a pessoa jurídica "da etapa anterior" e, por consequência, já foram tributadas pelo PIS e pela COFINS*".

#### RATEIO DE CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS.

Quanto ao rateio de custos, despesas e encargos, alega que interpretou corretamente o disposto nos §§ 7º e 8º, do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003, utilizando-se do método de rateio proporcional;

Destaca que a legislação determina a apuração da relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita total, "... *sem especificar que qualquer um dos indicadores a ser utilizado no cálculo esteja, necessariamente, atrelado aos custos, despesas e encargos que dão direito ao crédito da COFINS não cumulativa*".

Entende que o conceito de receita bruta compreende receitas além daquelas advindas da venda de bens e serviços e que a lei não pretendeu que o cálculo do rateio de custos, despesas e encargos compreendesse apenas as receitas relacionadas à determinada atividade da empresa ou a receitas relacionadas aos custos, despesas e encargos que geram créditos da COFINS, e que interpretar o dispositivo legal de maneira diversa significa desnaturar a própria sistemática da não cumulatividade da COFINS.

#### COMBUSTÍVEL UTILIZADO NO TRANSPORTE

Quanto ao combustível utilizado no transporte, alega que na sua atividade de fabricação de álcool, açúcar e outros derivados de cana-de-açúcar é imprescindível a observância de todas as etapas, que abrangem o plantio, corte, carregamento, transporte, pesagem e amostragem, produção e distribuição e vendas dos produtos, e que o transporte de materiais utilizados no plantio e cultivo da cana, dos trabalhadores, das mudas e da cana colhida, caracteriza-se como uma despesa incorrida numa etapa da produção da empresa, cujo resultado será tributado pela COFINS e pelo PIS não cumulativa.

Continua, alegando que a IN SRF nº 404, de 2004, restringiu o direito de aproveitamento de crédito sobre as despesas que formam a receita e limitou o conceito de insumo passível a gerar direito ao crédito previsto no § 4º do art. 8º da Lei nº 10.833, de 2003, que transcreve. Assim, alega tal ato normativo extrapolou a previsão contida na lei.

#### UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO NA COMPENSAÇÃO

Quanto à possibilidade de utilização do crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, para compensação com outros débitos, alega que está embasada nesse próprio dispositivo legal e no disposto no art. 5º, § 1º, II, da Lei nº 10.637, de 2002.

Que o crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004 não pode ser afastado haja vista sua referência ao art. 3º das leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, sendo impossível "*desvincular referido crédito dos dispositivos legais de ressarcimento com outros tributos federais*".

Que a compensação efetuada é anterior à edição da IN SRF nº 660, de 2006, sendo vedado a aplicação de norma retroativa a fim de vedar forma de compensação e que não há qualquer vedação na Lei nº 10.925, de 2004 em relação à possibilidade de utilização do crédito presumido para compensação com débitos de outros tributos.

#### VARIAÇÃO CAMBIAL

Quanto às receitas decorrentes de complemento de preços de exportação, tratadas pelo fisco como sendo receitas financeiras, alega que o açúcar é pago em data posterior à sua entrega, de forma que o manifestante não tem como emitir a nota fiscal de venda com destino à exportação já no valor efetivo dessa comercialização, uma vez que o contrato é celebrado em dólares que é convertido em reais na data do pagamento, posterior a data de entrega do produto. Assim, emite uma nota fiscal quando de sua efetiva saída e emite nota fiscal complementar para ajustar o valor da operação ao efetivo preço pago.

Assim, entende que tais valores correspondem a complemento de preço das mercadorias vendidas, não se tratando de receitas financeiras propriamente ditas.

Transcreve várias ementas e trechos de julgamentos judiciais no sentido de embasar seu entendimento.

Requer o reconhecimento integral do direito creditório pleiteado e a homologação das compensações declaradas."

A DRJ-Ribeirão Preto/SP julgou improcedente a manifestação de inconformidade (fls. 95/102), nos termos da ementa adiante transcrita:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Data do fato gerador: 31/08/2005*

*INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. PROPORCIONALIDADE.*

*Na apuração da proporcionalidade entre a receita sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, considerando-se esta como o total das receitas, cumulativa e não-cumulativa, que tenham custos, despesas e encargos comuns.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. COMPENSAÇÃO. VEDAÇÃO.*

*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 Cofins apuradas no regime de incidência não cumulativa, vedada o seu ressarcimento ou compensação.*

*DEDUÇÃO. INSUMOS. COMBUSTÍVEL NÃO UTILIZADO NA FABRICAÇÃO DO PRODUTO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.*

*Entendem-se como insumos, para efeito de dedução do valor apurado da contribuição, a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens*

*que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado. O combustível utilizado em fases que não a fabricação do produto não pode ser considerado insumo para efeito de dedução do valor da contribuição apurada, por falta de previsão legal.*

*ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Data do fato gerador: 31/08/2005*

*VENDAS AO EXTERIOR. VARIAÇÃO CAMBIAL.  
CLASSIFICAÇÃO.*

*Os valores referentes a ganhos ou perdas monetárias em função da variação cambial dos valores das vendas ao exterior são considerados receitas ou despesas financeiras.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário perante este Colegiado (fls. 105/134), alegando, em síntese:

a) que houve indevida desconsideração de insumos para composição do crédito submetido à compensação. Aduz que a DRJ confundiu o dispêndio que a contribuinte pretende ver integrado ao seu direito creditório, presumindo, equivocadamente, que se trataria de gastos referentes a combustível utilizado no transporte de trabalhadores, quando, na verdade, seriam despesas com serviços de transporte de trabalhadores rurais envolvidos no corte de cana. Assim, diante do equívoco cometido pela DRJ, entende que o processo deveria retornar à instância de origem para que esta analise corretamente o insumo que a empresa pretende tomar o crédito;

b) que “a recorrente exerce atividade agroindustrial, cujo objeto consiste na fabricação de açúcar e o álcool, sendo imprescindível, para o exercício dessa atividade, a observância de todas as etapas relativas ao processo produtivo, o qual abrange o plantio, o corte, o carregamento, o transporte, a pesagem e amostragem, a produção do açúcar e álcool, a distribuição e a venda deste produto”. Assim, “nesse sentido, desde a colheita e recebimento da cana-de-açúcar até o empacotamento e armazenamento do açúcar, diversas etapas são vislumbradas no processo de produção”. Desse modo, que não haveria como não se considerar como serviço essencial, para produção do açúcar e do álcool, o transporte dos trabalhadores que fazem o corte da cana-de-açúcar, que é a matéria-prima para a produção do açúcar e o álcool;

d) que é cabível a utilização do crédito presumido da Cofins da agroindústria para compensação com débitos relativos a tributos federais. Afirma que inexistente qualquer vedação na Lei nº. 10.925/04 com relação à possibilidade de utilização do crédito presumido formado por receitas de exportação para compensação com débitos de outros tributos federais, sendo incabível a inovação trazida pela IN/SRF nº. 660/06.

c) que é errôneo o entendimento da Fiscalização de que os valores relativos aos complementos de preço de exportação, por corresponderem a acréscimos decorrentes da variação cambial, deveriam ser tratados como receitas financeiras e que, por tal razão, teriam sido indevidamente incluídos no valor das exportações. Afirma que emite a nota fiscal das mercadorias vendidas quando da sua efetiva saída, considerando o valor do dólar naquela data, emitindo, posteriormente, uma nota fiscal complementar para ajustar o valor da operação ao efetivo preço pago pelos compradores, correspondendo ao valor do dólar na data do pagamento. Entende que tais “complementos de preço”, que se referem à variação cambial, devem integrar as receitas de exportação, dado o caráter acessório de tais receitas em relação aos contratos de exportação.

Ao final, requer seja anulada parte da decisão recorrida que, ao invés de julgar a possibilidade de tomada de créditos com a despesa na aquisição dos serviços de transporte dos cortadores de cana, enfrentou tema diverso atinente à despesa com combustível no transporte da cana, determinando-se o retorno dos autos a instância de origem para enfrentar o tema. Subsidiariamente, pede pela procedência do recurso, com a consequente homologação das compensação efetuadas.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, razões pelas quais dele conheço.

### **Da Nulidade da Decisão Administrativa de Primeira Instância**

Primeiramente, alega a recorrente que teria havido equívoco na decisão administrativa de primeira instância, em relação ao insumo sobre o qual pleiteia o crédito da Cofins. Afirma que a DRJ teria analisado gastos referentes a combustível utilizado no transporte de trabalhadores, quando, na verdade, seriam despesas com serviços de transporte de trabalhadores rurais envolvidos no corte de cana. Pretende, assim, a nulidade daquela decisão.

A Fiscalização, por meio do Termo de Intimação fiscal à fl. 23, solicitou esclarecimentos em relação ao item elencado pela interessada denominado “Transportes – Combustíveis”. Veja-se:

“3 – Informar, apresentando documentação hábil e idônea, em quais operações dos processo produtivo foi efetivamente aplicado o item “Transportes – Combustíveis”, cujos valores foram incluídos no cálculo dos créditos das contribuições dos períodos de apuração de novembro de 2004 e de janeiro a novembro de 2005. A empresa deve quantificar os valores aplicados em cada operação (na lavoura de cana-de-açúcar, no transporte de pessoal, no transporte de insumos e/ou produtos, na produção de açúcar e álcool, etc);”

Quanto a este ponto, a contribuinte prestou os esclarecimentos constantes à fl. 25, onde fez juntar um quadro demonstrativo das despesas. Nesse quadro, informa que as

aplicações são relativas a “Transporte de Cana Açúcar” [sic] e “Transporte – apoio plantio cana” [sic]. Ali, nota-se que o primeiro (transporte de cana-de-açúcar) é a grande maioria, tendo sido informado para os meses de novembro/2004 e de abril a novembro/2005, sendo o transporte referente ao apoio para o plantio de cana referente apenas aos meses de fevereiro e março/2005. Em nada ali a requerente menciona, taxativamente, tratar-se de despesa com transporte de pessoal.

A DRF-Ribeirão Preto/SP, por meio da Informação Fiscal constante às fls. 35/39, tratou a despesa como sendo referente ao valor do combustível utilizado no transporte de cana-de-açúcar. Veja-se:

**2.1.2 - Bens e produtos não incluídos no conceito de insumos utilizados no processo produtivo da empresa, conforme o disposto no inciso II do artigo 3 .da Lei n°. 10.833/2003 e no artigo 8º, inciso I, alínea "b" e "b1" e seu parágrafo 4º , item I, alínea a " da Instrução Normativa nº 404, de 12 de março de 2004. Aquisições de produtos não considerados como insumos, pela legislação vigente, para a fabricação ou produção de bens destinados à venda:**

Em decorrência dos procedimentos fiscais efetuados, constatamos que a contribuinte descontou crédito indevido sobre o valor do combustível utilizado no transporte de cana-de-açúcar, bem este não incluído no conceito de insumo utilizado no processo produtivo da empresa, conforme o disposto no inciso II do artigo 3º da Lei nº. 10.833/2003 e no artigo 8º. inciso I. alínea "b" e " b 1 " e seu parágrafo 4º , item I, alínea "a" da Instrução Normativa nº 404. de 12 de março de 2004, conforme descrito a seguir.

Esta fiscalização encaminhou à empresa o Termo de Intimação Fiscal datado de 10/12/2009 (cópia às fls. 23), através do qual esta foi intimada a informar, apresentando documentação hábil e idônea, em quais operações do processo produtivo foi efetivamente aplicado o item "Transportes - Combustíveis", constante da planilha de cálculo apresentada a esta fiscalização. Em resposta à intimação fiscal, a contribuinte apresentou o documento de fls. 24/26, através do qual informou que os valores correspondem a combustíveis utilizados no "Transporte de Cana Açúcar".

(sublinhados não constantes do original)

Caso o crédito alegado não fosse relativo a despesa com combustível utilizado no transporte da cana-de-açúcar, deveria a contribuinte ter-se manifestado na primeira oportunidade, qual seja, em sua manifestação de inconformidade. Naquela peça de defesa, no entanto, a querelante não fez tal alegação, antes pelo contrário, corroborou a manifestação da DRF, quando afirmou a contribuinte em diversos momentos de sua manifestação de inconformidade, às fls.65/69:

**“II.3 - Do combustível utilizado no transporte - apoio plantio de cana-de-açúcar**

.....

Como visto por seu objeto social, a Manifestante exerce atividade industrial, cujo objeto consiste na fabricação de açúcar, álcool e outros produtos derivados da cana-de-açúcar, sendo imprescindível para o exercício dessa atividade a observância de todas as etapas da atividade, que abrange o plantio, corte, carregamento, transporte, pesagem e amostragem, produção do açúcar, do álcool e dos demais produtos derivados da cana-de-açúcar, distribuição e venda destes produtos.

Sendo assim, o cultivo da cana-de-açúcar é atividade essencial para produção do álcool, do açúcar e demais produtos derivados da cana, não podendo haver desprezo dos custos incorridos nessa etapa da atividade de produção.

Isto posto, desde a colheita e recebimento da cana-de-açúcar, até o empacotamento e armazenamento do açúcar, diversas etapas são necessárias, sendo que em todas elas estão presentes processos essenciais para obtenção do produto final.

Com efeito, as etapas de corte, carregamento e transporte da cana até o estabelecimento industrial são representativas e envolvem grande parte dos custos operacionais necessários para o exercício da atividade de produção da Manifestante.

Até mesmo na entressafra da cana-de-açúcar, a Manifestante incorre em altos custos com o seu cultivo. Há todo um trabalho na terra para prepará-la para o plantio, o transporte das mudas, o transporte de trabalhadores rurais, enfim, diversas atividades essenciais ao processo produtivo como um todo, que resultará, ao final, na obtenção do produto que será comercializado e que gerará receita tributada pela COFfNS.

**Dessa forma, não se pode concordar com o entendimento do fisco, no sentido de que não há amparo legal vigente para considerar o combustível utilizado no transporte de apoio do plantio de cana-de-açúcar como insumo na produção e fabricação de açúcar, álcool e outros produtos derivados da cana-de-açúcar.**

.....

Como não considerar como essencial para produção do açúcar, do álcool e dos demais produtos derivados da cana, o transporte dos materiais, trabalhadores e mudas necessários para o cultivo da cana-de-açúcar, bem como o transporte da cana-de-açúcar em si, que é a matéria prima para a produção de referidos produtos? Como visto, a Manifestante é uma indústria dedicada à produção de açúcar, álcool e outros produtos derivados da cana, e por isso, não se pode desconsiderar o cultivo da cana de açúcar que será inteiramente utilizada no processo produtivo do açúcar, do álcool e dos demais produtos derivados da cana.

.....

Atualmente, admite-se a apropriação do crédito da COFINS sobre o frete cobrado para movimentar insumos ou produto em fase de produção entre os estabelecimentos comerciais da pessoa jurídica., porém, esse mesmo entendimento não foi aplicado no presente caso em virtude da glosa dos créditos relacionados aos gastos com serviços de transporte de apoio ao plantio de cana, o que implica em nítido tratamento não-isonômico para situações absolutamente idênticas em sua essência.

..... ”

Da leitura daquela peça de defesa, verifica-se que, após corroborar, taxativamente, tratar-se de despesas com combustível utilizado no transporte de apoio do plantio de cana, em alguns momentos a contribuinte cita o transporte da própria cana-de-açúcar e em outros, ainda, o transporte de mudas, de trabalhadores e de materiais...

O que parece, na verdade, é que nem mesmo a contribuinte consegue identificar qual a real natureza da despesa que pretende creditar-se.

A DRJ tratou a matéria da mesma forma como fora tratada pela DRF, discorrendo sobre despesa de combustível utilizado no transporte, concluindo que “*o combustível utilizado no transporte de pessoas ou mercadorias, por falta de previsão legal, não pode ser considerado como insumo gerador de crédito a ser descontado na apuração do valor da contribuição*”.

O entendimento da DRF, de que se tratava de despesa com combustível utilizado no transporte, não foi expressamente contraditado pela contribuinte quando da apresentação da manifestação de inconformidade, restando, pois, incontroverso tratar-se daquela despesa.

Assim, não pode a querelante, agora, em fase de recurso, inovar e alegar que não se trata de despesa com combustível, mas sim de despesa com transporte de pessoal, visto que na manifestação de inconformidade tal questão não foi levantada em relação ao despacho decisório proferido pela DRF.

Não há, assim, qualquer nulidade na decisão de primeira instância proferida.

Por consequência, tem-se que a recorrente inovou em seu recurso nesta parte, apresentando como tese de defesa o seu entendimento de que os serviços de transporte dos cortadores de cana devem ser considerados como insumos para fins de creditamento da Cofins, fugindo dos limites da lide definidos na manifestação de inconformidade, tratando, pois, de matéria estranha ao litígio, razão pela qual entendo que o recurso voluntário não deve ser conhecido nesta parte.

### **Da Utilização do Crédito Presumido da Agroindústria em Compensação**

Aduz a contribuinte que seria cabível a utilização do crédito presumido da Cofins da agroindústria para compensação com débitos relativos a tributos federais. Afirma que inexistente qualquer vedação na Lei nº. 10.925/04 com relação à possibilidade de utilização do crédito presumido formado por receitas de exportação para compensação com débitos de outros tributos federais, sendo incabível a inovação trazida pela IN/SRF nº. 660/06.

Entendo que a decisão recorrida não merece reparo neste ponto.

O crédito presumido de que a contribuinte pretende se valer é aquele previsto no art. 8º da Lei nº. 10.925/2004. Veja-se:

**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, todas 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.*

**Art. 17. Produz efeitos:**

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

O texto da lei é claro e não deixa margem a dúvidas: a partir de 1º de agosto de 2004, o crédito presumido, apurado na forma ali prevista, concedido às pessoas jurídicas que produzem mercadorias de origem animal ou vegetal, as quais se classificam nos códigos ali citados, poderá ser deduzido da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devida em cada período de apuração.

Diferentemente do que alega a recorrente, não se trata de limitação imposta por meio da IN/SRF nº. 660/06, mas de restrição trazida pela própria Lei nº. 10.925/2004, não havendo, portanto, qualquer permissão legal para a utilização dos créditos presumidos concedidos por aquela lei em compensação de tributos, conforme pretende a recorrente, mas apenas para a sua dedução da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP devidas em cada período de apuração.

Alega, ainda, a recorrente, que sua pretensão encontraria fundamento no inciso II do §1º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002, o qual estabelece que o crédito apurado na forma do artigo 3º daquela lei poderá ser utilizado tanto na dedução do valor da mesma contribuição quanto na compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Entretanto, como bem salientou a autoridade julgadora de piso, os §10 e 11 do art. 3º da Lei nº. 10.637/2002, que tratavam da forma de utilização do crédito presumido ora pleiteado pela recorrente, foram expressamente revogados pela alínea “a” do inciso I do art. 16 da Lei nº. 10.925/2004, que passou a disciplinar a forma de utilização desse créditos, por meio do art. 8º, já transcrito linhas acima. Veja-se:

**Lei nº. 10.637/2002:**

*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. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (Revogado pela Lei nº.10.925/2004)*

*§11. Relativamente ao crédito presumido referido no § 10: (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (Revogado pela Lei nº.10.925/2004)*

*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.10.925/2004)*

*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. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (Revogado pela Lei nº.10.925/2004)*

#### **Lei nº. 10.925/2004**

*Art. 16. Ficam revogados:*

*I - a partir do 1º (primeiro) dia do 4º (quarto) mês subsequente 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*

.....

De outro giro, tem-se que essa mesma matéria já foi apreciada pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção deste CARF, em relação à mesma contribuinte “Usina Bela Vista”, nos autos do processo nº. 10840.000092/200511. Naquela oportunidade, a Turma julgadora, por maioria de votos, decidiu pela impossibilidade de utilização do crédito presumido em pedidos de compensação ou ressarcimento. Veja-se a ementa do referido julgado:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Data do fato gerador: 15/02/2005*

*CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE NÃO HOMOLOGAR A COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE DE AVALIAÇÃO DOS CRÉDITOS APURADOS RETROATIVAMENTE.*

*O direito da Fazenda Pública não homologar a compensação levada a efeito pelo contribuinte decai em 05 (cinco) anos contados da data da transmissão da Declaração de Compensação, nos termos do §5º, do art. 74, da Lei nº 9.430/96. Considerando que compensação declarada extingue o crédito*

*tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação, afigura-se lícito retroagir até a data da apuração do crédito utilizado na Declaração de Compensação, para averiguar de sua aptidão para extinção do crédito tributário.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Data do fato gerador: 31/08/2004*

***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.***

*Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, arts. 3º e 5º, § 1º, inciso II, e § 2º; Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 15; Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15/2005; Lei nº 11.116/2005, art. 16 e art. 21, caput da Instrução Normativa SRF nº 600/2005.*

*(grifo não constante do original)*

No mesmo sentido também se manifestou a 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, nos autos do processo nº. 10840.002532/2005-66, em decisão cuja ementa abaixo transcrevo:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social -Cofins*

*Período de apuração: 07/2005*

***Ementa: PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. ART. 3º, II DA LEI 10.833/2003. CONCEITO DE INSUMO. PERTINÊNCIA COM AS CARACTERÍSTICAS DA ATIVIDADE PRODUTIVA. USINA DE AÇÚCAR E ÁLCOOL. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES PARA O MAQUINÁRIO DE CORTE E TRANSPORTE. SERVIÇO DE TRANSPORTE DE PESSOAS ENTRE A SEDE DA EMPRESA E O LOCAL DO CORTE DA CANA DE AÇÚCAR. POSSIBILIDADE.***

*A análise do direito ao crédito deve atentar para as características específicas da atividade produtiva do contribuinte. Na atividade de usinagem de cana-de-açúcar, o transporte dos funcionários até o local do corte da cana-de-açúcar é uma atividade integrante, porquanto necessária, do processo produtivo.*

*Situação em que o transporte do funcionário não configura pagamento de um benefício ao empregado, mas a contratação de um serviço que viabiliza a produção, integrando o processo produtivo.*

***PIS/COFINS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. ART. 8º DA LEI 10.925/2004. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS.***

*Em razão do art. 8º, § 2º da Lei 10.925/2004, que se refere expressamente ao art. 3º, § 4º da Lei 10.637/2002, o tratamento que deve ser dado ao crédito presumido da agroindústria é o do regime aplicável ao crédito ordinário relativo ao mercado interno – que apenas pode ser aproveitado para redução da própria contribuição nos meses subseqüentes – e não o regime do crédito correspondente à exportação – que pode ser objeto de restituição e compensação. Legalidade da vedação contida no art. 8º, § 3º, II da IN 660/2006.*

*Recurso provido em parte.*

*(grifo não constante do original)*

Assim, o crédito presumido da COFINS, apurado na forma do art. 8º da Lei nº. 10.925/2004, não pode ser objeto de ressarcimento ou compensação, por absoluta falta de previsão legal.

### **Da Variação Cambial**

Afirma a querelante que emite a nota fiscal das mercadorias vendidas quando da sua efetiva saída, considerando o valor do dólar naquela data, emitindo, posteriormente, uma nota fiscal complementar para ajustar o valor da operação ao efetivo preço pago pelos compradores, correspondendo ao valor do dólar na data do pagamento. No seu entendimento, tais “complementos de preço”, que se referem à variação cambial, deveriam integrar as receitas de exportação, dado o caráter acessório de tais receitas em relação aos contratos de exportação.

Mais uma vez, porém, não assiste razão à recorrente.

Para fins de cálculo dos créditos da Cofins pleiteados pela recorrente, não há como se agregar ao valor da receita bruta a variação cambial havida entre a data da saída da mercadoria e a data do efetivo pagamento pelo comprador, a título de complemento de preço, por absoluta ausência de amparo legal

A variação monetária havida, nos termos do art 9º da Lei nº 9.718/98, deve receber o tratamento de receitas/despesas financeiras. Veja-se:

*Art. 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.*

Desta forma, a variação cambial decorrente das vendas de produtos para o exterior não deve ser incluída no cálculo da receita de exportação para fins de cálculo do créditos da COFINS, mostrando-se incabível a pretensão da recorrente, por ausência de fundamentação legal.

Pelo exposto, **CONHEÇO EM PARTE** do recurso voluntário e, na parte conhecida, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso.

É como voto.

Irene Souza da Trindade Torres

CÓPIA