



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

**Processo n°** 10845.002095/2005-31  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3202-001.015 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de novembro de 2013  
**Matéria** COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO. PER/DCOMP.  
**Recorrente** ALCOFFEE EXPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/08/2004 a 31/08/2004, 01/10/2004 a 31/01/2005, 01/04/2005 a 31/05/2005

CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. ART. 8º DA LEI Nº 10.925/2010. ART. 56-A, § 1º, I, DA LEI Nº 12.350/2010. IMPOSSIBILIDADE ANTES DE 1º/11/2011.

O art. 56-A, § 1º, I, da Lei nº 12.350/2010 impede a utilização do crédito presumido do art. 8º da Lei nº 10.925/2010, para fins de ressarcimento, antes de 1º/01/2011.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONALIDADE. LIMITAÇÃO A UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO. SÚMULA CARF Nº 2.

Ao teor da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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, conhecer em parte do recurso voluntário. Na parte conhecida, negar provimento ao recurso voluntário.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente

Thiago Moura de Albuquerque Alves – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Junior, Charles Mayer de Castro Souza, Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Tatiana Midori Migiyama e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

## Relatório

Trata-se de declaração de compensação, protocolada em 05/07/2005, que pretende compensar débitos de IRPJ e CSLL, mediante a utilização de créditos da COFINS - Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, referentes aos 3º Trimestre de 2004 e 2º Trimestre de 2005, previstos no art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e no art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Após auditoria contábil-fiscal dos créditos utilizados, a autoridade fiscal não homologou parcialmente a compensação, por meio do Despacho Decisório.

De acordo com o mencionado Despacho Decisório, embora os créditos sejam procedentes, foram homologadas somente as compensações com aqueles créditos oriundos do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, vinculados à exportação. Isso porque, na ótica na DRF, o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 não autorizaria a compensação do crédito presumido com tributos de outras espécies.

Cientificada da decisão, a contribuinte apresentou manifestação inconformidade, a qual foi julgada **improcedente** pela DRJ. Conforme o acórdão recorrido, o crédito presumido do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, apenas, poderia ser utilizado para compensar a própria COFINS, devendo, por isso, ser mantida a glosa da compensação.

Cientificado do acórdão, acima destacado, a recorrente apresentou recurso voluntário, reiterando suas razões para que seja homologada a compensação pretendida, com amparo no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, combinado com o art. 6º, § 1º, da Lei nº 10.833/2003, o art. 17 da Lei nº 11.033/2004, o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 e o art. 195, § 12, da CF/88.

O processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator na forma regimental.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Thiago Moura de Albuquerque Alves, Relator.

**O Recurso Voluntário é tempestivo, merecendo ser apreciado.**

A matéria em discussão se restringe a possibilidade ou não de utilizar o saldo credor do crédito presumido, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 e vinculado a receitas de exportação, para fins de ressarcimento e compensação de outros tributos federais, diversos da COFINS.

O ADI - Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15/2005 veda a utilização do saldo credor, desse incentivo fiscal, para pedir o ressarcimento proporcional às receitas de exportação, nos seguintes termos:

*Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15, de 22 de dezembro de 2005*

**DOU de 26.12.2005**

[...]

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

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

Como se vê, para negar o ressarcimento ao crédito presumido, o ato interpretativo acima reproduzido fixa sua exegese no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 combinado com o art. 6º, § 1º, inciso II, e § 2º Lei nº 10.833/2003, cujas respectivas redações é importante ter em mente para o deslinde da controvérsia:

*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 n.ºs 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. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:*

*I - exportação de mercadorias para o exterior;*

[...]

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

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

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

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

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

Ao teor do art. 6º, § 1º, da Lei nº 10.833/2003, os créditos apurados **na forma do art. 3º** do mesmo diploma legal, vinculados a receitas decorrentes de exportação, podem ser objeto de ressarcimento para posterior compensação ou devolução em dinheiro.

A mesma referência aos créditos do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 é utilizada pelo art. 16 da Lei nº 11.116, de 18/05/2005, combinado com o art. 17 da Lei nº 11.033, de 21/12//2004. Leia-se respectivamente:

*Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.*

\*\*\*\*\*

*Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins **apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:***

*I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou*

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

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

*de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.*

Assim, considerando que o crédito presumido estaria previsto em artigo legal (art. 8º da Lei nº 10.925/2004) diverso do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, a autorização ao ressarcimento, prevista no art. 6º, § 1º, da Lei nº 10.833/2003 e no art. 16 da Lei nº 11.116/2005, não seria aplicável a esse tipo de benefício fiscal.

O raciocínio é perfeito não fosse um detalhe, qual seja: o crédito presumido estava previsto, originalmente, nos §§ 10 e 11 do **art. 3º da Lei nº 10.833/2003**, tendo sido deslocado para o art. 8º da Lei nº 10.925/2004. Leia-se sua redação original:

*Art. 3º.....*

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

Dessa maneira, tendo mantido, no essencial, a redação do crédito presumido, antes previsto no art. 3º da Lei nº 10.833/2003, tudo indica que a Lei nº 10.925/2004, apenas, objetivou melhorar a técnica legislativa, incluindo-o num artigo específico.

O indigitado deslocamento topográfico, a meu ver, não leva a conclusão, de que o saldo credor do crédito presumido deixou de ser ressarcível, depois do advento do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, quando vinculado a receitas de exportação, sujeitas a não incidência da contribuição, cujo ressarcimento é possível nos termos do art. 6º, § 1º, da Lei nº 10.833/2003 e do art. 16 da Lei nº 11.116/2005.

Isso porque tal exegese conduziria a proibição, na prática, de aproveitamento do crédito presumido por empresas total ou predominantemente exportadoras, o que não encontra eco no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 combinado com o art. 6º, § 1º, da Lei nº 10.833/2003 e com o art. 16 da Lei nº 11.116/200, pelas razões já expostas.

A despeito de tudo isso, sobreveio o art. 56-A da Lei nº 12.350/2010, criado pelo artigo 10 da Lei nº 12.431 de 24.06.2011, fruto da conversão do art. 9º da Medida Provisória nº 517, de 30.12.2010, que **ratificou retroativamente a exegese antes propalada apenas pelo ADI SRF nº 15/2005.**

O art. 56-A da Lei nº 12.350/2010 autoriza pedir o ressarcimento do crédito presumido do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 **somente** a partir do primeiro do mês subsequente a sua publicação, isto é, a partir de 1º.01.2011 (data da publicação da medida provisória que o originou). *Ipsis litteris*:

**Art. 56-A.** O saldo de créditos presumidos apurados a partir do ano-calendário de 2006 na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, existentes na data de publicação desta Lei, poderá:

*I - ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria;*

*II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.*

§ 1º O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos de que trata o caput **somente poderá ser efetuado**:

***I - relativamente aos créditos apurados nos anos-calendário de 2006 a 2008, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da publicação desta Lei;***

Diante da clareza do art. 56-A, § 1º, I, da Lei nº 12.350/2010, e da inviabilidade examinar no âmbito administrativo (Súmula CARF nº 2) a sua inconstitucionalidade – no meu entender, inconstitucionalidade manifesta, pois se trata de norma jurídica interpretativa aplicada retroativamente -, impende seja negado provimento ao recurso voluntário, tendo em vista a impossibilidade de utilização do crédito presumido do art. 8º da Lei nº 10.925/2010 para realizar pedido de compensação no ano de 2005.

Nesse sentido, decidiu nossa Turma, em voto da minha relatoria. Confira-se:

*CRÉDITOS DE CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. ART. 8º DA LEI Nº 10.925/2010. ART. 56A, § 1º, I, DA LEI Nº 12.350/2010. IMPOSSIBILIDADE ANTES DE 1º/11/2011.*

***O art. 56-A, § 1º, I, da Lei nº 12.350/2010 impede a utilização do crédito presumido do art. 8º da Lei nº 10.925/2010, para fins de ressarcimento, antes de 1º/01/2011.***

*[PAF Nº 11080.010259/200717. Acórdão nº 3202000.596 – 2ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária/3ª Seção. Julgado em 28/11/2012. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, Luís*

*Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza e Thiago Moura de Albuquerque Alves. Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido].*

Registro, por fim, que é inapropriado falar-se que a limitação a utilização do crédito-presumido violaria o art. 195, § 12, da CF/88, que prevê a não-cumulatividade da COFINS, porquanto o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 trata de incentivo fiscal, e não de créditos decorrentes da não-cumulatividade. Ademais, ainda que se pense de forma diversa, a Súmula CARF nº 2 veda o conhecimento de matéria que implique na declaração de inconstitucionalidade pelo CARF.

Forte nessa razões, CONHEÇO PARCIALMENTE o recurso voluntário; na parte conhecida, NEGÓ provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Thiago Moura de Albuquerque Alves