



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.901331/2013-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-009.856 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de março de 2021
Recorrente CHOCOLEITE INDUSTRIA DE ALIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO E
COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há base legal para o ressarcimento e a compensação dos créditos presumidos apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei 10.925/2004, referentes a 2009, com PER/DCOMP transmitido em 2010, para agroindustrial que produz bebidas lácteas. Inaplicabilidade ao caso concreto da legislação posterior - Lei nº 12.058/2009, Lei nº 12.350/2010 (com redação dada pela Lei nº 12.431/2011) e Lei nº 13.137/2015.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-009.855, de 23 de março de 2021, prolatado no julgamento do processo 10920.901330/2013-19, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Cândido Brandão Junior, José Adão Vitorino de Moraes, Semíramis de Oliveira Duro, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada) e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela

Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade ao Despacho Decisório que reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, referente ao COFINS Não-Cumulativo - Mercado Interno.

De acordo com o Despacho Decisório, parte do crédito reconhecido foi utilizado em compensações, razão pela qual foi concedida a restituição/ressarcimento parcial para o pedido apresentado no PER/DCOMP em questão.

Cientificada, a recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, por meio da qual, defende em síntese, que:

DA MANUTENÇÃO DOS CRÉDITOS E DA PERMISSÃO PREVISTA NO ARTIGO 16 DA LEI Nº 11.116/2005 PARA SEU RESSARCIMENTO/RESTITUIÇÃO:

Cumpre antes mencionar que o despacho decisório ora combatido não é claro em demonstrar os motivos determinantes do indeferimento parcial do pleito do contribuinte, porém, observando os documentos apresentados em conjunto com o referido despacho, as diferenças não reconhecidas, para cada mês do trimestre-calendário objeto do pedido, referem-se ao crédito presumido oriundo das aquisições de pessoas físicas ou agroindústrias e coincidem especificamente com a linha da DACON do contribuinte onde consta a apuração de tal crédito.

Todavia, data máxima vênua, entende a ora Manifestante que a Autoridade Administrativa não aplicou o melhor direito, rechaçando a possibilidade de ressarcimento de crédito sem maiores esclarecimentos, sendo, porém, plenamente possível que o mesmo seja ressarcido ou restituído à mesma, nos termos preconizados no artigo 16 da Lei nº 11.116/2005.

A empresa ora Manifestante atua no ramo do comércio de produtos alimentícios, mais especificamente de bebidas lácteas, tendo as alíquotas de PIS e COFINS relativas às suas operações de venda, sido reduzidas à zero, nos termos do artigo 1º da Lei nº 10.925/2004, com redação dada pelo artigo 32 da Lei nº 11.488/2007 enquadrando-a exatamente nos termos do artigo 17 da Lei nº 11.033/2004.

Como se pode obter da leitura do artigo supramencionado, as operações de venda que não possuam incidência da contribuição ao PIS ou a COFINS, ou cuja incidência se dê à alíquota zero, têm o direito à manutenção do citado crédito, acumulado nas suas entradas, e, ainda, por meio da aplicação cumulativa com o artigo 16 da Lei nº 11.116/2005, o direito a ver restituído ou ressarcido o crédito do referido saldo acumulado.

Há que ser considerado que todos os produtos comercializados pela Manifestante no Mercado Interno, sendo bebidas lácteas, são tributados à alíquota zero, e, portanto, é equivocada a segregação efetuada pela Autoridade Fiscal quanto aos créditos presumidos das agroindústrias e pessoas físicas como não se enquadrando na possibilidade de ressarcimento/restituição atribuída justamente aos mesmos (e permitida legalmente), pena de ser desmotivada a permanência das empresas deste segmento no cenário econômico, uma vez que apenas acumulariam os créditos, sem poderem ressarcir-se dos mesmos (para o caso de estes ultrapassarem os débitos apurados), onerando assim os custos de sua cadeia produtiva.

É um contrassenso não permitir a restituição dos saldos de créditos acumulados pela empresa manifestante, pois justamente o intuito em permitir sua manutenção é a desoneração da aludida contribuição, para quem, nas saídas, comercializa produtos

isentos, não tributados, ou tributados - no caso da manifestante essencialmente à alíquota zero.

Acatar a conduta do Fisco como verdadeira, negando o direito ao ressarcimento/restituição do crédito é relegar a segundo plano, o princípio da razoabilidade, que norteia a toda atividade da Administração Pública.

A certeza quanto à liquidez, certeza e exigibilidade e possibilidade de manutenção do crédito presumido de PIS e COFINS em relação a receitas que tiveram alíquotas reduzidas a zero pela Lei nº 11.488/2007 é tão notória e sem discussões, que a própria Autoridade Fazendária, em seu despacho decisório, em momento algum assinala pela negativa de existência do mesmo, sendo o indeferimento proferido apenas pela formalidade quanto à forma de utilização do mesmo, através de pedido de ressarcimento e não na conta gráfica do contribuinte.

Observa-se que por todos os lados a Manifestante está coberta de razão, sendo possuidora de crédito líquido e certo e, portanto, não restando recursos a que a Autoridade Administrativa possa se recorrer para fundamentar o deferimento parcial e não integral do ressarcimento pretendido.

Logo, tendo em vista a arbitrariedade da autoridade fazendária em indeferir a restituição/ressarcimento pretendido pelo contribuinte por questão meramente formal, há de ser declarado eivado de nulidade o despacho proferido no Processo Administrativo em epígrafe, eis que não respeitado o princípio da razoabilidade, da proporcionalidade e do formalismo moderado.

Por fim, a interessada requer o direito de provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, especialmente a prova pericial contábil, para a legítima comprovação da certeza, liquidez e exigibilidade dos créditos pretendidos.

A Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal – DRJ negou provimento à manifestação de inconformidade, com decisão sem ementa, em virtude da Portaria RFB nº 2724/2017.

Em seu recurso voluntário, a empresa sustenta a legitimidade da manutenção dos créditos presumidos do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004 e da possibilidade de seu ressarcimento/restituição, citando a legislação - Lei nº 11.033/2004; Lei nº 11.116/2005; Lei nº 12.058/2009; Lei nº 12.350/2010 e Lei nº 13.137/2015.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

A Recorrente produz bebidas lácteas, sujeitas à alíquota zero de PIS e COFINS, fazendo jus ao crédito presumido decorrente de atividades agroindustriais prescrito no art. 8º da Lei nº 10.925/2004:

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.

O dispositivo autoriza pessoas jurídicas e cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, nas classificações fiscais que especifica, a deduzirem da contribuição para o PIS e COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

Contudo, o despacho decisório indeferiu a compensação do crédito presumido de atividades agroindustriais no mercado interno. Isso porque o *caput* do art. 8º, Lei nº 10.925/2004 teria limitado a possibilidade de utilização desse crédito, permitindo apenas a dedução das contribuições devidas em cada período de apuração. Portanto, o crédito presumido não poderia ser objeto de ressarcimento ou compensação, somente utilizado para desconto da contribuição devida pela pessoa jurídica.

A Recorrente entende que o direito à compensação desse crédito encontra guarida no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 e art. 16 da Lei nº 11.116/2005:

Lei nº 11.033/2004:

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.

Lei nº 11.116/2005:

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

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

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

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

A respeito da inaplicabilidade desses artigos ao caso concreto, a DRJ foi precisa, com as razões que concordo integralmente (art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99):

No mérito, o indeferimento parcial do pedido de ressarcimento, contra o qual a manifestante se insurge, fundamenta-se basicamente no argumento de que teve seu direito ao ressarcimento de créditos presumidos, oriundos de atividades da agroindústria/pessoa física, rechaçado sem maiores esclarecimentos, e que é plenamente possível que o mesmo seja ressarcido ou restituído nos termos preconizados no artigo 16 da Lei nº 11.116/2005.

Acrescenta que, como comerciante de produtos alimentícios (bebidas lácteas) sujeitos à alíquota zero de PIS e Cofins nas operações de venda (inciso XI do art.1º da Lei nº 10.925/2004, com redação dada pelo artigo 32 da Lei nº 11.488/2007), se enquadra nos termos do artigo 17 da Lei nº 11.033/2004, o qual permite a manutenção do correspondente crédito, acumulado nas suas entradas, bem como nos termos do artigo 16 da Lei nº 11.116/2005, que por sua vez, dá direito à restituição ou ressarcimento do referido crédito, ambos abaixo transcritos: (...)

Entretanto, não prosperam os argumentos da manifestante. Deve-se atentar que os dispositivos legais acima permitem a manutenção dos créditos já existentes, vinculados às receitas de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência das contribuições, e apurados 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, ou seja, não tratam dos créditos apurados na forma do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, os chamados créditos presumidos decorrentes da agroindústria/pessoa física.

Além disso, embora tenha havido, de fato, a permissão para manutenção o crédito pelo vendedor, quando ocorrerem vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, deve-se atentar que a regra geral da sistemática de apuração das contribuições PIS e Cofins no regime da não-cumulatividade, conforme o artigo 3º das citadas Leis, restringe, no seu §3º, o direito ao cálculo dos créditos apenas sobre os insumos adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País e não de pessoa física como pretende a manifestante, conforme se acompanha na transcrição:

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

(...)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

A aplicação do art. 17 da Lei nº 11.033/2004 e do art. 16 da Lei nº 11.116/2005, pressupõe, obviamente, que a apuração do saldo credor ou devedor da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins siga as regras legais, em especial o art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, e visam a dar utilidade aos créditos decorrentes de outras despesas e custos, também necessários à atividade econômica, e vinculados às respectivas vendas.

(...)

Assim, não há como estender a possibilidade de ressarcimento dos créditos apurados nos termos do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002 e

vinculados às vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, também aos créditos presumidos decorrentes de atividades agroindustriais/adquiridos de pessoas físicas, apurados nos termos da Lei nº 10.925/2004, por pura falta de previsão legal. Não se trata, portanto, de mera questão formal como alega a interessada.

A Recorrente cita expressamente a Lei nº 12.058/2009; a Lei nº 12.350/2010 e a Lei nº 13.137/2015 - posteriores à Lei nº 10.925/2004 - que autorizam o saldo de créditos presumidos ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil ou ser ressarcido em dinheiro.

O art. 36 da Lei 12.058/2009 dispõe:

Art. 36. O saldo de créditos presumidos apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, relativo aos bens classificados nos códigos 01.02, 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29 da NCM, existentes na data de publicação desta Lei, poderá:

I - ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições 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 deste artigo somente poderá ser efetuado:

I - relativamente aos créditos apurados nos anos-calendário de 2004 a 2007, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao de publicação desta Lei;

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2008 e no período compreendido entre janeiro de 2009 e o mês de publicação desta Lei, a partir de 1º de janeiro de 2010.

As bebidas lácteas do XI do art. 1º da Lei nº 10.925/2004, são “leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma de ultrapasteurizado, leite em pó, integral, semidesnatado ou desnatado, leite fermentado, bebidas e compostos lácteos e fórmulas infantis, assim definidas conforme previsão legal específica, destinados ao consumo humano ou utilizados na industrialização de produtos que se destinam ao consumo humano”.

Contudo, o aproveitamento de créditos presumidos estampado no *caput* do art. 36 é relativo apenas aos bens classificados nos códigos 01.02, 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29 da NCM, ou seja, são os animais vivos e as carnes e não leite e laticínios:

Seção I - ANIMAIS VIVOS E PRODUTOS DO REINO ANIMAL

Capítulo 01 Animais vivos.

Capítulo 02 Carnes e miudezas, comestíveis.

Capítulo 03 Peixes e crustáceos, moluscos e outros invertebrados aquáticos.

Capítulo 04 Leite e laticínios; ovos de aves; mel natural; produtos comestíveis de origem animal, não especificados nem compreendidos noutros Capítulos.

Capítulo 05 Outros produtos de origem animal, não especificados nem compreendidos noutros Capítulos.

Os art. 56-A e 56-B da Lei nº 12.350/2010 (incluídos pela Lei nº 12.431/2011) prescrevem:

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: (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

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; (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

§ 1º O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos de que trata o caput somente poderá ser efetuado: (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

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; (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2009 e no período compreendido entre janeiro de 2010 e o mês de publicação desta Lei, a partir de 1º de janeiro de 2012. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

Art. 56-B. A pessoa jurídica, inclusive cooperativa, que até o final de cada trimestre-calendário, não conseguir utilizar os créditos presumidos apurados na forma do inciso II do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, poderá: (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

I - efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

II - solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita auferida com a venda no mercado interno ou com a exportação de farelo de soja classificado na posição 23.04 da NCM, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

Tem-se que o pedido da Recorrente é em relação ao 2º trimestre de 2009, contudo o PER/DCOMP foi enviado em 22/01/2010, restando afastado o art. 56-A (01/01/2012). No tocante ao art. 56-B, o art. 55 da Lei nº 12.431/2011 impôs a vigência para data de sua publicação 27/06/2011.

Ademais, a Lei nº 13.137/2015 inseriu o art. 9º-A na Lei nº 10.925/2004, para:

Art. 9º - A. A pessoa jurídica poderá utilizar o saldo de créditos presumidos de que trata o art. 8º apurado em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de leite, acumulado até o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º deste artigo ou acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário a partir da referida data, para:

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

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

§ 1º O pedido de compensação ou de ressarcimento do saldo de créditos de que trata o caput acumulado até o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º somente poderá ser efetuado:

I - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2010, a partir da data de publicação do ato de que trata o § 8º;

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2011, a partir de 1º de janeiro de 2016;

III - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2012, a partir de 1º de janeiro de 2017;

IV - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2013, a partir de 1º de janeiro de 2018;

V - relativamente aos créditos apurados no período compreendido entre 1º de janeiro de 2014 e o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º, a partir de 1º de janeiro de 2019.

Verifica-se que a vigência da norma é 22/06/2015 e volta-se para os créditos apurados em 2010, 2011, 2012, 2013, 2014 e parte de 2015, ou seja, são créditos apurados são posteriores a 2009. Por conseguinte, observa-se que não há base legal para a compensação proposta pela empresa.

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Conclusão

Importa registrar que nos autos em exame a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que, as razões de decidir nela consignadas, são aqui adotadas não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora

Fl. 9 do Acórdão n.º 3301-009.856 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10920.901331/2013-63