



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

**Processo nº** 10935.002598/2005-05  
**Recurso nº** 2 Voluntário  
**Acórdão nº** **3801-001.715 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 26 de fevereiro de 2013  
**Matéria** RESTITUIÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO  
**Recorrente** C.VALE - COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

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

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO.  
INEXISTÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO LEGAL.

O crédito presumido instituído pela Lei nº 10.925/2004 somente pode ser utilizado para dedução dos débitos apurados na sistemática da não cumulatividade aplicável na apuração das contribuições sociais, não sendo passível de utilização em procedimentos de compensação ou ressarcimento.

CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS, SÚMULA CARF Nº2.

O controle das constitucionalidades das leis é prerrogativa do Poder Judiciário, seja pelo controle abstrato ou difuso, O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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.

(assinado digitalmente)

Flavio de Castro Pontes- Presidente.

(assinado digitalmente)

Sidney Eduardo Stahl - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flavio de Castro Pontes (Presidente), Marcos Antonio Borges, Jose Luiz Bordignon, Paulo Antonio Caliendo Velloso da Silveira, Maria Ines Caldeira Pereira da Silva Murgel e eu, Sidney Eduardo Stahl, Relator.

## Relatório

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento do saldo credor do PIS não cumulativo apurado em conformidade o disposto Lei nº 10.833 de 30 de dezembro de 2003.

O montante de crédito pleiteado pela requerente é referente ao terceiro trimestre de 2005.

Juntados documentos a SAORT-DRF-CASCADEL emitiu parecer cuja conclusão é a seguinte:

*Cabe salientar que em atendimento as normas estabelecidas no Ato Declaratório Interpretativo no. 015 de 22 de dezembro de 2005, deixamos de considerar em nossos cálculos para efeitos de ressarcimento e/ou compensação com outros tributos os valores relativos ao Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial, disciplinado no parágrafo 10 do Art. 30• da Lei 10.637/2003 e o parágrafo quinto da Lei 10.833/2003, sendo que o aludido crédito poderá ser utilizado pela requerente exclusivamente para compensação com o próprio PIS, ainda de conformidade com que estabelece o Ato Declaratório retro citado.*

*Assim, com base em nosso demonstrativo de cálculos, nos documentos apresentados pela requerente, concluo que a interessada realizou no período, operações no mercado externo que resultaram um saldo credor passível de ressarcimento e/ou compensação no montante de R\$ 298.092,52. Tendo em vista o valor do crédito ser inferior ao débito total declarado nas DCOMP, (folhas 1674 a 1676, 1678 e 1680), entendo que, de acordo com a legislação de regência, a compensação deva ser homologada parcialmente.*

Nesse sentido, a DRF homologou parcialmente o pedido da requerente.

Inconformada com o conteúdo da decisão administrativa exclusivamente no ponto em que reconhece do direito ao crédito presumido, contudo admitindo-o apenas para compensação do próprio PIS, apresentou a Recorrente Manifestação de Inconformidade à Delegacia de Julgamento no Rio de Janeiro II argumentando que o crédito presumido acumulado em razão da sua atividade eminentemente exportadora tem matriz constitucional e legal que se encontra em pleno vigor, razão pela qual sua compensação, desde que reconhecida a legitimidade do crédito, é seu direito líquido e certo.

Segundo a contribuinte, tal negativa decorreu de uma má interpretação promovida por atos de hierarquia inferior que não podem, em absoluto, contrariar atos legislativos, os quais não vedam a impugnante de obter seu ressarcimento.

A Recorrente argumenta que foi o Ato Declaratório Interpretativo SRF 15-2005 que, junto com a IN SRF 660-06, foram responsáveis pelo erro hermenêutico da legislação de regência.

A DRJ julgou a manifestação de Inconformidade com base na seguinte  
ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

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

*NÃO-CUMULATIVIDADE DO PIS. Lógica do ICMS. Inocorrência. A técnica da não-cumulatividade da cofins segue a estrutura base contra base, ao contrário do ICMS que segue a estrutura imposto contra imposto.*

*DISCRIMINAÇÃO DE HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA DA NÃO-CUMULATIVIDADE. PAUTA CONSTITUCIONAL. Inocorrência. Cabe à lei definir as hipóteses de incidência desta técnica, no âmbito das contribuições sociais, não constituindo direito constitucional assegurado a todas as atividades econômicas.*

*ISONOMIA TRIBUTÁRIA DA LEI PROMULGADA. Ofensa. Impossibilidade do órgão administrativo aferir o conteúdo de princípios tributários presentes em atos normativos primários, por razões de competência legal.*

*IMPOSSIBILIDADE DE MUDANÇA NO CRITÉRIO JURÍDICO QUE IMPLIQUE MODIFICAR ATO JURÍDICO PERFEITO CONSUBSTANCIADO EM LANÇAMENTO. Ausência da hipótese arguida pelo contribuinte. Ato administrativo que indefere pedido de ressarcimento não constitui lançamento e não viola o princípio da segurança nem da previsibilidade dos atos do fisco.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Dessa decisão apresenta a Recorrente Recurso Voluntário no qual aponta os mesmos argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade.

É o que importa relatar,

## Voto

Conselheiro Sidney Eduardo Stahl,

O recurso é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

Importante destacar que o objeto litigioso tratado nos autos se restringe apenas à não homologação dos créditos apurados sob a forma dos art. 8º a 15 da Lei nº 10.925/2004, que confere dedução do valor devido a título de PIS/COFINS por meio de crédito presumido. Os outros valores glosados não foram objeto dos recursos apresentados pela contribuinte.

Portanto, estamos tratando aqui somente dos créditos presumidos da Agroindústria.

Antes de tratar especificamente dos argumentos postos em debate, é relevante tecer algumas considerações acerca da apuração não-cumulativa do PIS e da COFINS delineada, em nosso ordenamento jurídico, pelo § 12, artigo 195 da Constituição Federal, vejamos:

*Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

*[...]*

*§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas.*

As Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, estabeleceram a cobrança do PIS/PASEP e da COFINS pelo sistema não cumulativo.

A base legal para o desconto dos créditos ordinários está no artigo 3º da Lei nº 10.637, de 2002, em relação ao PIS/PASEP, e no artigo 3º da Lei nº 10.833, de 2003, em relação à COFINS.

Ainda como forma de manter o funcionamento do sistema não cumulativo da melhor forma possível, o legislador ordinário garantiu o aproveitamento integral dos créditos ordinários de PIS/PASEP e COFINS.

Assim, após reduzir o valor das próprias contribuições a pagar, caso remanesça saldo de créditos ordinários, o legislador facultou ao contribuinte o seu aproveitamento mediante compensação com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil ou o seu ressarcimento em dinheiro.

Essa duas formas extraordinárias de aproveitamento de créditos (compensação e ressarcimento) estavam inicialmente previstas apenas para as exportações, operações isentas do pagamento das contribuições. Posteriormente, o legislador ordinário estendeu o benefício para todos os demais casos de suspensão, alíquota zero, isenção ou não incidência das referidas contribuições.

O inciso II do § 1º e § 2º do artigo 5º da Lei nº 10.637, de 2002, o inciso II do § 1º e § 2º do artigo 6º da Lei nº 10.833, de 2003, e o artigo 16 da Lei nº 11.116, de 18 maio de 2005, são os dispositivos que conferem os fundamentos legais para a compensação e ressarcimento dos créditos ordinários.

Tratamento legal diverso foi dado aos chamados créditos presumidos. O desconto de tais créditos é autorizado pelos artigos 8º e 15 da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, nos seguintes termos:

*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.*

(...)

*§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

*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.*

Depreende-se da redação do referido artigo, que o legislador teve a intenção de desonerar os produtos agropecuários, por meio da dedução da parcela devida – a cada período de apuração – de um crédito presumido relativo às aquisições de pessoas físicas.

“Presumido” porque estas pessoas não sendo contribuintes das contribuições não geram direito a crédito para os adquirentes de seus produtos.

É de notar-se que o crédito presumido foi destinado, exclusivamente, à dedução do valor devido, de modo que, não havendo contribuição a pagar, inexistente o direito de manutenção desse crédito, ou seja, no procedimento de apuração do PIS e da COFINS, acima explicitado, o direito ao crédito presumido de PIS e COFINS exsurge após a compensação de créditos (apurados a partir das despesas) e débitos (apurados a partir das receitas), para que, restando saldo a pagar, seja deduzido o crédito presumido da contribuição devida, ou seja, ao estabelecer que o crédito presumido só se aplica aos bens adquiridos ou recebido, no mesmo período de apuração, a interpretação que se extrai do enunciado prescritivo é de ser impossível a utilização do crédito presumido de outro período ou em outro período, de modo que esse benefício não é passível de ser acumulado para formação do saldo credor e, conseqüentemente, não é passível de ressarcimento.

Essa foi a decisão do legislador ordinário ao permitir o aproveitamento dos créditos presumidos somente para fins de dedução do PIS/PASEP e da COFINS, conforme se depreende do *caput* dos artigos. 8º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004, acima transcritos.

A compensação, como forma de extinção da obrigação do contribuinte, é um benefício concedido pela lei e o artigo 170<sup>1</sup> do Código Tributário Nacional dá ampla liberdade ao legislador para que estabeleça as condições e a forma como se dará a compensação.

O Parlamento poderia ter aprovado leis que autorizassem a compensação ou o ressarcimento de créditos presumidos, mas não o fez, foi opção do legislador não conceder aos créditos presumidos o mesmo tratamento reservado para os créditos ordinários. Portanto, não existe dispositivo legal que permita o aproveitamento do saldo excedente de créditos presumidos mediante compensação ou ressarcimento em dinheiro. Os créditos presumidos somente podem ser utilizados para reduzir o pagamento do PIS/PASEP e da COFINS.

Por outro lado, não há como se discutir as questões constitucionais apontadas pela Recorrente porque é defeso a esse Conselho apreciar tal argumento pois o controle de constitucionalidade das leis é prerrogativa do Poder Judiciário, seja pelo controle abstrato ou difuso.

Neste sentido, o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, assim dispõe:

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob **fundamento de inconstitucionalidade**. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (grifou-se)*

*§ 6º. O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;*

*II- que fundamente crédito tributário objeto de:*

<sup>1</sup> Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts, 18 e 19 da Lei nº 10,522, de 19 de julho de 2002;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993,*

Vale observar que, no caso em tela, não ocorreu nenhuma das exceções previstas no §6º do artigo acima transcrito.

Outrossim, essa discussão já se encontra pacificada no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), conforme o disposto na Súmula 2:

Súmula CARF nº 2:

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Nesse sentido voto por negar provimento ao presente recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Sidney Eduardo Stahl - Relator