ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10945.004989/2007-07
CÓPIA

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

Processo nº	10945.004989/2007-07
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3102-001.832 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	24 de abril de 2013
Matéria	Crédito Presumido - Utilização
Recorrente	Frimesa Cooperativa Central
Recorrida	Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

CRÉDITO PRESUMIDO. NÃO CUMULATIVIDADE. FORMA DE UTILIZAÇÃO. PEDIDO REALIZADO ANTES DA LEI Nº 12.058/2009.

O fato do pedido de ressarcimento ser realizado antes da lei nº 12.058/2009 não obsta o ressarcimento ou compensação do crédito com outros tributos ou contribuições administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatorio e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Presidente.

(assinado digitalmente)

ÁLVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO - Relator.

EDITADO EM: 30/05/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro (presidente da turma), Nanci Gama (vice-presidente), Andréa Medrado Darzé, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Almeida Filho e José Fernandes do Nascimento.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/07/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmente em 10/07/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmente em 06/08/2013 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO
Impresso em 09/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

Trata-se de recurso voluntário com o objetivo de reformar o acórdão nº. 06-26.660 da 3ª Turma da DRJ/CTA, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

De acordo com o relatório da decisão recorrida se pode observar que:

> *Trata o processo de pedido de ressarcimento de R$ 2.350.670,27 de crédito de Cofins não-cumulativa (fls. 01/03 e 1047/1050) relativo ao 3° trimestre de 2006, proveniente de operações no mercado externo (Per/Dcomp n° 37339.75462.270407.1.1.09-5442) e interno (Per/Dcomp n° 15702.97328.171207.1.1.11-1164). Os Per/Dcomp foram transmitidos em 27/04/2007 (mercado externo) e 17/12/2007 (mercado interno).*
>
> *Às fls. 04/1009, cópia de procuração, de documentos societários, de balancetes contábeis, do Dacon, de memórias de cálculo, de planilhas diversas, de documentos de importação e de notas fiscais. Às fls. 1012/1028, Intimação Seort/DRF/Foz n° 478/2007 e AR (aviso de recebimento) respectivo. À fl. 1029, resposta da contribuinte. Às fls. 1034/1040 e 1180/1183, cópia de documentos relativos à ação judicial (mandado de segurança) n° 2008.70.02.004259-1/PR. Às fls. 1043/1046, cópia do Per/Dcomp n° 39958.51061.171207.1.1.10-0312, de 17/12/2007, relativo ao PIS/Pasep não-cumulativo do mercado interno (3° trimestre de 2006). Às fls. 1051/1113, cópias de memórias de cálculo e de Dacon mensal. Às fls. 1114/1174, intimação fiscal e resposta da contribuinte.*
>
> *Após análise do pleito, o Serviço de Fiscalização — Sefis da DRF em Foz do Iguaçu, emitiu o despacho de fls. 1175/1176 indicando a necessidade de glosa de parte do valor pretendido.*
>
> *A Informação Fiscal Seort DRF/Foz n° 215/2008, de fls. 1184/1188, analisa o pedido e propõe o reconhecimento parcial (R$ 1.517.338,04) do direito creditório.*
>
> *Com base na Informação Fiscal de fls. 1184/1188, o Delegado da DRF em Foz do Iguaçu emitiu, em 28/07/2008, o despacho decisório de fls. 1188/1189, que reconhece parcialmente o direito creditório pleiteado e defere o ressarcimento de R$ 1.517.338,04.*
>
> *Às fls. 1192/1275, extratos de consulta ao sistema de controle da arrecadação federal, cópia de depósitos judiciais, extrato de consulta de situação fiscal, extratos de consulta ao sistema de emissão de ordens bancárias autorização para emissão de ordem bancária.*
>
> *Cientificada (fls. 1277/1278) em 26/11/2008, a contribuinte, em 22/12/2008, apresentou, por intermédio de procurador (procuração à fl. 1304), a manifestação de inconformidade de fls. 1279/1303, cujo teor será a seguir sintetizado.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/07/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmente em 10/07/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmente em 06/08/2013 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO
Impresso em 09/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Primeiramente, após relato sucinto dos fatos, discorre sobre a matriz constitucional e legal da imunidade tributária e sobre a natureza não-cumulativa da Cofins.

Salienta que todas as indústrias nacionais, cuja atividade encontra-se voltada para a venda no mercado externo ou que comercializem industrializados derivados de leite e queijos, estão situadas fora do âmbito da tributação da Cofins, não apresentando, pois, débitos dessa contribuição.

Esclarece que o legislador, em relação aos créditos acumulados por força da exportação, inseriu no sistema positivo pátrio o dispositivo expresso no par. 1°, inc. 1 e II, e par. 2°, do art. 6', da Lei n° 10.833, de 2003. Já, quanto ao crédito acumulado por força da alíquota zero de derivados de leite e queijos, chama a atenção para o contido no art. 17 da Lei n° 11.033, de 2004, e no art. 16 da Lei n° 11.116, de 2005.

Afirma que a sistemática prevista vinha surtindo os efeitos desejados até a publicação da Lei n° 10.925, de 2004 que, por seu art. 16, revogou expressamente os par. 5°, 6°, 11 e12 do art. 3° da Lei n° 10.833, de 2003, passando a disciplinar o crédito presumido no seu art. 8°. Aduz que é com base nessas alterações que a Receita Federal editou o Ato Declaratório Interpretativo n° 15, de 2005, que, posteriormente, teria dado origem ao inc. II, par. 3° do art. 8° da IN SRF n° 660, de 2006.

Adiciona que para a Secretaria da Receita Federal, as pessoas jurídicas têm o direito ao crédito presumido, contudo, sem possibilidade de ressarcimento ou compensação, podendo apenas utilizá-los para abater débitos próprios de Cofins.

Na sequência, no item que cuida "Da plena vigência da base legal que confere direito à compensação e/ou ressarcimento do crédito presumido", *a contribuinte questiona qual seria a lógica de um sistema positivo que, de um lado, confere um direito ao cidadão, e, de outro, nega a possibilidade prática da realização desse mesmo direito. Reclama a necessidade de uma interpretação sistêmica e diz que* "certamente, ao editar o AD1/SRF 015/05, a Receita Federal despreocupou-se em entender o real sentido da mudança da matriz normativa do crédito presumido, translocado (sic) que foi dos parágrafos 5 0, 6°, 11 0 e 12° do art. 3° da Lei 10.833/03, para o art. 8°, da Lei 10.925."

Insiste que a Lei n° 10.925, de 2004, "não faz qualquer referência que impliquà na modificação ou restrição da utilização do crédito presumido para fins de ressarcimento ou compensação, acumulado por força da imunidade tributária e previsão de aliquota zero, existente sobre as receitas decorrentes de exportação e venda de derivados de leite e queijo no mercado interno."

Aduz, ainda, que os créditos glosados estão previstos no inc. II, do art. 3° da Lei n° 10.833, de 2003, já que tal dispositivo engloba expressamente tanto os créditos diretos (destacados na

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/07/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmente em 10/07/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmente em 06/08/2013 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO
Impresso em 09/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

nota fiscal de venda do insumo) como os indiretos (presumidos nos termos da lei), sem distinção.

Prossegue, afirmando que o Supremo Tribunal Federal, já se posicionou, por diversas vezes, quanto à inconstitucionalidade de vedação ao direito de tomada de créditos.

Transcreve jurisprudência e afirma que a orientação conferida pela Receita por meio do ADI SRF n° 15, de 2005, expõe o contribuinte a uma situação de insegurança jurídica e incerteza na aplicação do direito.

Conclui, solicitando o acatamento da manifestação e o reconhecimento do direito ao ressarcimento de R$ 831.127,30 de crédito presumido de Cofins.

É o relatório.

Após analisar a impugnação da Contribuinte, decidiu a DRJ, por julgar improcedente a manifestação de inconformidade nos termos da ementa abaixo:

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

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

CRÉDITO PRESUMIDO. NÃO-CUMULATIVIDADE. FORMA DE UTILIZAÇÃO.

O valor do crédito presumido previsto na Lei n° 10.925, de 2004, arts. 8°, não pode ser objeto de compensação ou de ressarcimento, devendo ser utilizado somente para a dedução da Cofins apurada no regime de incidência não-cumulativa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em seu recurso voluntário a contribuinte reitera as alegações apresentadas em sede de impugnação, arguindo em síntese que:

a) Ao realizar pedido de compensação de débitos próprios de tributos com crédito ordinários e presumidos, apesar de ter reconhecida a totalidade dos créditos, apenas foi deferido o ressarcimento/compensação de parte do crédito, o remanescente foi rejeitado, pois, por serem créditos presumidos, apenas poderiam ser compensados com PIS e a COFINS, em atenção ao Ato Interpretativo/SRF n. 15/2005;

b) A Constituição e a lei nº 10.833/2003, permitiu o direito ao crédito sobre os insumos adquiridos e empregados na produção de bens destinados à venda;

c) Com a imunidade da Cofins quando a venda for destinada a exterior e a não cumulatividade da contribuição, as pessoas jurídicas exportadoras, como não possuem débito de COFINS na venda seus produtos, acumulariam todos os crédito originários dos insumos empregados na produção, entretanto, após o art. 6 da lei nº 10.833/03 foi

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/07/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmente em 10/07/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmente em 06/08/2013 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO
Impresso em 09/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

regulamentado o direito à compensação e/ou ressarcimento dos créditos resultantes da não cumulatividade para as pessoas jurídicas imunes;

d) A lei nº 10.925/2004 não traz qualquer restrição à utilização do crédito, reduzindo apenas a alíquota, portanto continua em vigor o direito a compensação/ressarcimento de créditos decorrentes da imunidade e não cumulatividade da COFINS;

É o relatório

CÓPIA

Voto

Conselheiro Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho

Conheço do presente recurso por ser tempestivo e por tratar de matéria de competência da terceira sessão.

A recorrente através de PER/DCOMP requereu o ressarcimento da COFINS não cumulativa decorrente de operações no mercado externo relativo ao **3º trimestre de 2006,** sendo reconhecida a totalidade do crédito, entretanto apenas parte do ressarcimento foi deferido, pois segundo a decisão recorrida o ressarcimento/compensação de crédito presumido da atividade industrial apenas seria possível para deduzir com a própria contribuição nos termos do art. 8º da lei nº. 10.925/2004 e do Ato Declaratório nº. 15/2005.

Neste patamar, é imperioso elencar a legislação pertinente, a Lei n.º10.833/2003, que, ao dispor, em seu art. 6º, acerca da não incidência da COFINS, aduz que as receitas decorrentes das operações de mercadorias para o exterior assim estão revestidas, isto é, sem a referida incidência, como também o art. 3º, inciso II, da mesma lei define a natureza não cumulativa da COFINS, permitindo o aproveitamento de crédito sobre o insumos adquiridos e empregados na produção.

Acontece que a forma de aproveitamento de crédito presumido mudou a partir da lei nº. 10.925/2004, a qual em seu art. 8º prescreve:

> *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).*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/07/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmente em 10/07/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmente em 06/08/2013 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO
Impresso em 09/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em seguida foi publicado o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15/2005, que assim definia:

> *(...) ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO SRF Nº 15/2005*
> *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.*

Percebe-se que o ato ADI nº. 15/2005 SRF, não ultrapassa as normas disposta na Lei nº. 10.925/2004, pois apenas esclarece que o aproveitamento do crédito definido no art. 8º da lei nº 10.925/2004, deve ser realizado com a dedução tributo a pagar(contribuições), sendo vedada qualquer outra forma de compensação com outros tributos, ou até mesmo a restituição em espécie do crédito presumido, este foi o posicionamento consolidado no STJ, vejamos:

> *RECURSO ESPECIAL Nº 1.240.954 - RS (2011/0042382-4)*
> *EMENTA*
>
> *TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO. ART 8º DA LEI N. 10.925/2004. ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO SRF 15/05. ILEGALIDADE INEXISTENTE. 1. Ambas as Turmas integrantes da Primeira Seção desta Corte Superior firmaram entendimento no sentido de que o ato declaratório interpretativo SRF 15/05 não inovou no plano normativo, mas apenas explicitou vedação que já estava contida na legislação tributária vigente. 2. Precedentes: REsp 1233876/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 1.4.2011; e REsp 1118011/SC, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 31.8.2010. 3. Recurso especial não provido.*

Acontece que art. 36 da lei nº. 12.058/2009, introduziu outras formas para utilização de saldo credor de créditos apurados no moldes do art. 8º da lei nº. 10.925/2004, relativo a bens neles mencionados, possibilitando a compensação com quaisquer outros tributos, vencidos ou vincendos, administrados pelo RFB, ou ainda o ressarcimento em espécie, nos seguintes termos:

> *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,*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/07/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmente em 10/07/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmente em 06/08/2013 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO
Impresso em 09/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

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.

§ 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 §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Ora, apesar do pedido de ressarcimento no caso em deslinde ser anterior à publicação da norma acima, não há como restringir o direito a recorrente, sob fundamento de que o presente pedido ocorreu em 2007.

Por todo exposto dou provimento ao recurso voluntário para deferir o pedido de ressarcimento e ou compensação do crédito com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Sala de sessões 24 de abril de 2013.

(assinado digitalmente)

Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/07/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmente em 10/07/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmente em 06/08/2013 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO
Impresso em 09/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 10/07/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmente em 10/07/2013 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO, Assinado digitalmente em 06/08/2013 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO
Impresso em 09/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA