



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

Processo n° 11075.000576/2008-85
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3801-001.416 – 1ª Turma Especial
Sessão de 22 de agosto de 2012
Matéria PIS/PASEP
Recorrente CEREALISTA ORYZA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI 10.925/04. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

O crédito presumido concedido pelo legislador só pode ser compensado no pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração. Não há autorização legislativa para que a compensação destes créditos fosse realizada com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Luiz Bordingnon, Sidney Eduardo Stahl, Adriana Oliveira e Ribeiro, Fabio Mirandfa Coradini, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel e Flávio de Castro Pontes.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ Porto Alegre/RS, abaixo transcrito:

Trata o presente processo de verificação da legitimidade de pedido de ressarcimento de crédito relativo à COFINS não-cumulativa do quarto trimestre de 2004, pleiteado através de PER/DCOMP eletrônico transmitido em 08/09/2007 (fls. 01/03).

Juntados documentos, inclusive cópia parcial do processo administrativo nº 11077.000605/2005-46, foi emitido o Parecer de fls. 94/98, onde, em especial, assentou o agente fiscal:

11. Conforme demonstrado na tabela acima, no montante total de crédito, inicialmente objeto do presente processo, no valor de R\$ 181.313,85, o contribuinte incluiu R\$ 155.784,13 (...) de Créditos Presumidos oriundos de sua Atividade Agroindustrial, apurado de acordo com o art. 8º da Lei nº 10.925 de 23/07/2004. (fl. 96)

13. O crédito presumido da contribuição para o PIS e Cofins, instituído pelos artigos 8º e 15 da Lei nº 10.925/2004, constitui subsídio fiscal para as empresas do setor alimentício que compram insumos de pessoa física ou cooperado pessoa física relativamente a mercadorias de origem animal ou vegetal para produção de mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal.

Este crédito presumido se caracteriza como subsídio fiscal para os fabricantes dos produtos listados nos citados artigos 8º e 15 da Lei nº 10.925/2004, na medida em que, embora não haja tributação da contribuição do PIS e da COFINS na venda por pessoa física, ou cooperado pessoa física, dos insumos utilizados na fabricação daqueles produtos, tais fabricantes podem descontar o referido crédito do montante a ser recolhido a título dessas contribuições, (fl. 96)

15. Analisando a resposta do contribuinte (fls 88/89) durante a auditoria tributária, constata-se que os créditos presumidos apurados por este se enquadram perfeitamente na disposição contida no artigo 8º da lei nº 10.925 de 23.07.2004 e no Ato Declaratório Interpretativo nº 15 de 22.12.2005. (fls. 97 / 98)

Em Despacho Decisório (fl. 99), a autoridade administrativa, com base no Parecer, que aprovou, determinou:

a) reconhecimento do direito creditório referente ao ressarcimento do crédito de COFINS (4º trimestre de 2004) no valor de R\$ 3.278,62;

b) *indeferimento dos créditos oriundos de créditos presumidos da atividade agroindustrial no total de R\$ 20.673,54;*

c) a homologação das compensações declaradas que tenham origem no crédito referido na alínea a, sempre respeitando o limite creditório ali deferido;

d) cobrança dos débitos compensados indevidamente.

A contribuinte foi cientificada em 01/04/2008 (AR de fl. 103) e, não se conformando com a decisão administrativa, apresentou em 23/04/2008 (fls. 115/120), sua manifestação de inconformidade onde, em síntese, alega:

- apesar de ter a autoridade administrativa entendido que a Lei nº 10.925, de 2004, além de reconhecer o direito aos créditos presumidos, estabeleceu que a compensação daqueles créditos se restringiriam apenas às contribuições sociais devidas a título de COFINS e PIS, não abarcando a possibilidade de compensação com outros tributos, convém esclarecer que a Lei nº 11.116, de 2005 (art. 16), autorizou a compensação do crédito presumido de PIS e da COFINS com quaisquer tributos administrados pela RFB, sem qualquer restrição;
- em que pese o teor do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15, de 2005, vedar a compensação do crédito presumido do PIS e da COFINS com tributos e contribuições administrados pela RFB, tal ato não se coaduna com o disposto no art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005. Não pode o mencionado Ato Declaratório ser contrário ao texto da lei, pois este autoriza expressamente a compensação com tributos e contribuições administradas pela RFB;
- antes mesmo da edição da Lei nº 11.116, de 2005, o STJ já tinha consolidado o entendimento de que o contribuinte poderia promover a compensação de créditos com quaisquer tributos administrados pela RFB;
- requer a declaração da possibilidade de compensar o crédito presumido de PIS e de COFINS com quaisquer tributos administrados pela RFB, conforme prevê o art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005. Requer, também, seja reformado o entendimento perfilhado pela autoridade administrativa, para o fim de deferir integralmente o pedido formalizado.

O Órgão de origem despachou na fl. 127, atestando a tempestividade da manifestação de inconformidade e remetendo o processo a esta DRJ.

Analisando o pleito, a douta delegacia de julgamento de Porto Alegre/RS julgou como improcedentes a Manifestação de Inconformidade do ora Recorrente, sob o argumento de que a legislação que instituiu o crédito presumido em questão em nenhum momento autorizou a compensação destes créditos com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

Não concordado com os argumentos lançados por aquela delegacia de julgamento, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário através do qual ratificou todos os pontos arguidos na Manifestação de Inconformidade anteriormente apresentada, requerendo, em síntese, a reforma da decisão, sob o argumento de que a legislação em vigor autoriza a compensação dos referidos créditos presumidos com os demais tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel

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

A questão aqui posta se resume em saber se o Recorrente faz jus à compensação do crédito presumido instituído pelo artigo 8º da Lei 10.925/04 com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

De pronto, como muito bem assentado pela douta Delegacia de Julgamento de Porto Alegre/RS, cumpre esclarecer que o referido crédito presumido foi instituído como um benefício fiscal àqueles contribuintes sujeitos ao recolhimento da contribuição ao PIS e da COFINS na sistemática não-cumulativa, que adquirem produtos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. Cumpre transcrever o mencionado dispositivo:

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) (Vigência) (Vide Lei nº 12.058, de 2009) (Vide Lei nº 12.350, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 545, de 2011) (Vide Lei nº 12.599, de 2012)

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004).

§ 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.

Pela simples leitura do dispositivo citado, fica fácil perceber que o crédito presumido concedido pelo legislador só pode ser compensado no pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração. Em nenhum momento houve autorização legislativa para que a compensação destes créditos fosse realizada com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

Por outro lado, não se pode aceitar a argumentação do Recorrente no sentido de que a Lei 11.116/05 autorizou a compensação dos referidos créditos presumidos com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil. Veja-se a redação do artigo 16 da Lei 11.116/05, citado pelo Recorrente:

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.

De pronto, é importante esclarecer que o artigo 16 da Lei 11.116/05 não autorizou expressamente a compensação pretendida pelo Recorrente. Pelo contrário, o citado dispositivo define pontualmente quais os créditos são passíveis de compensação.

Por se tratar a lei 11.116/05 norma geral de compensação das contribuições em questão, ela não pode prevalecer sobre a norma especial que trata do crédito presumido (Lei 10.925/04). De fato, o artigo 1º. do Decreto-Lei no. 4.656, de 4 de setembro de 1942, que é a Lei de Introdução das Normas do Direito Brasileiro, em seu § 2º, dispõe que a lei nova, que estabeleça disposições gerais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior.

Há muito já nos ensinava o festejado jurista italiano Norberto Bobbio, ao tecer comentários sobre a solução de antinomias no ordenamento jurídico, que a norma especial prevalece sobre a norma geral (*lex specialis derogat generali*). Interessante transcrever os ensinamentos do renomado professor:

“(…) Nesse processo de gradual especialização, operado através de leis especiais, encontramos uma das regras fundamentais da justiça, que é a do suum cuique tribuere (dar a cada um o que é seu). Entende-se, portanto, por que a lei especial deva prevalecer sobre a geral: ela representa um momento ineliminável do desenvolvimento de um ordenamento. Bloquear a lei especial frente à geral significa paralisar esse desenvolvimento (Bobbio, Norberto. Teoria do ordenamento jurídico. Trad. Maria Celeste C. J. Santos. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 10ª edição, 1999).

Para corroborar com a argumentação até aqui tecida, importante trazer à colação julgado deste egrégio Conselho, que vai ao encontro da decisão recorrida, ou seja, que o crédito presumido instituído pela Lei 10.925/04 só pode ser compensado com a contribuição ao PIS e com a COFINS devidas no período de apuração. Confira-se:

Processo nº 11041.000617/2005-88 Recurso nº 161.553 Voluntário Acórdão nº 3801-00.237 - 1ª Turma Especial Sessão de 11 de agosto de 2009 Matéria RESTITUIÇÃO / COMPENSAÇÃO COFINS Recorrente CEOLIN & CIA LTDA.

Recorrida DRJ-SANTA MARIA/RS ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004 CRÉDITOS PRESUMIDOS. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Os créditos presumidos adquiridos pelas agroindústrias com base no art. 8º da Lei nº. 10.925/2004 não podem, sob expressa vedação legal, ser utilizados para ressarcimento ou compensação com outros tributos e/ou contribuições. Recurso Voluntário Negado.

Por fim, nos termos do julgado abaixo, o Superior Tribunal de Justiça também já se manifestou de forma desfavorável à pretendida compensação:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DO PIS E COFINS.

LEI 10.925/2004. POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA RECEITA FEDERAL. VEDAÇÃO IMPOSTA PELO ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO SRF 15/05. ILEGALIDADE INEXISTENTE.

1. Não se confunde o crédito presumido instituído pelos arts. 8º e 15 da Lei 10.925/2004 com o resultante do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

2. O primeiro representa benefício fiscal concedido exclusivamente para o fim de dedução das contribuições ao PIS e à Cofins devidas pelas empresas que atuam no setor alimentício.

3. De modo diverso, o outro saldo credor tem origem na aplicação da sistemática da não-cumulatividade, e em tal hipótese a compensação é expressamente autorizada pelo art. 16 da Lei 11.116/2005, por força das vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência das contribuições ao PIS e à Cofins.

4. Inexistindo, ademais, norma autorizativa (art. 170 do CTN), conclui-se que o ato interpretativo do Fisco não extrapolou os limites do art. 8º da Lei 10.925/2004. Precedente do STJ.

5. Recurso Especial não provido.

(REsp 1233876/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/03/2011, DJe 01/04/2011)

Por todo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário do Recorrente.

(assinado digitalmente)

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel - Relator