



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° 11080.008913/2005-61  
Recurso n° 153.960 Voluntário  
Matéria COFINS NÃO CUMULATIVO  
Acórdão n° 203-13.264  
Sessão de 04 de setembro de 2008  
Recorrente BIANCHINI S/A INDÚSTRIA, COMÉRCIO E AGRICULTURA  
Recorrida DRJ EM PORTO ALEGRE/RS

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

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/05/2005

O valor do crédito presumido previsto nos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925/2004 somente pode ser utilizado para desconto do valor devido das contribuições, não podendo 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.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, arts. 3º e 5º, § 1º, inciso II, e § 2º; Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 15; Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15/2005; Lei nº 11.116/2005, art. 16 e Instrução Normativa SRF nº 600/2005, art. 21, *caput*.

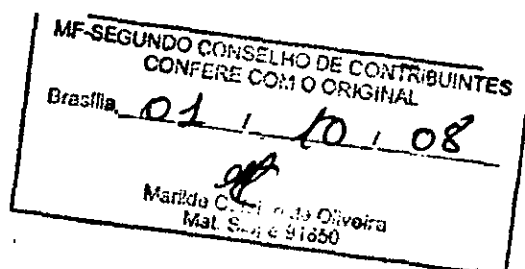
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


  
GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO  
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Eric Moraes de Castro e Silva, Odassi Guerzoni Filho, Jean Cleuter Simões Mendonça, José Adão Vitorino de Moraes, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 021 / 10 / 08

  
Marilda Cursino de Oliveira  
Mat. Slape 91650

## Relatório

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

*Trata o presente da Declaração de Compensação (fl. 01) entregue em 27 de outubro de 2005 juntamente com o Demonstrativo de Créditos da Contribuição para a Cofins não cumulativa do período de maio de 2005 (fl. 02), totalizando crédito no valor total de R\$2.533.571,40, cujo saldo, após a dedução da mesma contribuição devida naquele mês, serviria para a extinção por compensação da CSLL do período de apuração de setembro de 2005 no valor de R\$ 525.300,25.*

*Para examinar os valores dos créditos em cumprimento a mandado de Procedimento Fiscal, foi realizada ação fiscal junto à interessada pela DRF em Porto Alegre.*

*O Relatório Fiscal de fls. 35/44 analisa todos os Pedidos de Ressarcimentos e Declarações de Compensação que envolvem os créditos tributários de PIS dos períodos de janeiro de 2003 a junho de 2005 e de Cofins de fevereiro de 2004 a junho de 2005. Naquela ação ficou constatado que no período de maio de 2005 a contribuinte utilizou créditos presumidos de Cofins provenientes de operações de exportação de produtos de agroindústria para compensar com outros tributos, no caso CSLL, o que é vedado a partir de agosto de 2004, pelo disposto na Lei nº 10.925, de 2004, com as modificações introduzidas pela Lei nº 11.051, de 2004, conforme explicitado no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15, de 2005.*

*O Despacho Decisório nº 599 (fl. 46), de 21 de agosto de 2006, homologou parcialmente a compensação até o limite do valor do crédito não proveniente da agroindústria, conforme o Demonstrativo de fl. 33, o qual consignou o valor remanescente do crédito a ser deduzido da própria contribuição apurada no regime de não cumulatividade.*

*Cientificada, a contribuinte tempestivamente apresentou sua manifestação de inconformidade (fls. 52/54), analisando que a Lei nº 10.833, de 2003, já previa o crédito presumido na aquisição de soja de pessoas físicas residentes no país, para dedução da Cofins devida, cujo crédito, se não aproveitado em determinado mês poderia sê-lo nos meses subsequentes, dispondo também que os créditos apurados poderiam ser utilizados tanto na dedução do valor da mesma contribuição como na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, prevendo também o ressarcimento em dinheiro. Afirma que a Lei nº 10.925, de 2004, apenas repetiu o que já existia, modificando apenas a base de cálculo do crédito presumido. Considera que não existe disposição na Lei nº 10.925 que autorize o entendimento do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15, de 2005. Desta forma requer seja reconhecida a compensação e tornado sem efeito o Despacho Decisório.*

Por intermédio do Acórdão nº 10-13.939, de 18/10/2007, às fls. 58/59 (verso), a DRJ de Porto Alegre - RS negou provimento à manifestação de inconformidade do contribuinte e manteve o despacho decisório da DRF em Porto Alegre - RS, com a seguinte ementa:

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Periodo de apuração: 01/05/2005 a 31/05/2005*

*Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO - A partir de agosto de 2004, as pessoas jurídicas sujeitas à sistemática de não-cumulatividade da Contribuição ao PIS/Pasep que produzirem mercadorias relacionadas no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, na redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, ou as adquirirem na forma do § 1º do mencionado artigo, desde que atendidos todos os requisitos exigidos pela legislação tributária, poderão usufruir de crédito presumido, o qual somente poderá ser utilizado para dedução da COFINS devida, conforme o mesmo dispositivo.*


*Compensação não homologada*

Descontente com a decisão de primeira instância, o sujeito passivo protocolou o recurso voluntário de fls. 67/71, no qual argumenta, em síntese, que:

- a) A Lei nº 10.637/2002 já previa o crédito presumido na aquisição de soja de pessoas físicas residentes no País. Crédito esse que se não aproveitado em determinado mês, poderá sê-lo nos meses subsequentes;
- b) O art. 5º da Lei nº 10.367/2002 dispõe que o crédito poderá ser utilizado tanto na dedução do valor da mesma contribuição como na compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, reativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil;
- c) As modificações trazidas pela Lei nº 10.925/2004 não aduziram nenhuma consequência jurídica em relação à matéria objeto desta lide;
- d) A modificação realmente feita pela Lei nº 10.925/2004 diz respeito à base de cálculo do crédito presumido, que reduzido de 70% para 35%; e
- e) Não há na Lei nº 10.925/2004 qualquer disposição que autorize o entendimento do Ato Declaratório Interpretativo nº 15/05.

Termina sua peça recursal requerendo que seja dado provimento ao recurso voluntário.

É o Relatório.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	01, 10, 08
	
Marido Cursino de Oliveira Mat. SIAPE 91650	

## Voto

Conselheiro GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Relator.

A impugnação foi apresentada com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dela tomo conhecimento e passo a apreciar.

A questão central da presente lide restringe-se no exame das modificações impostas pela Lei nº 10.925/2005 ao regime da não-cumulatividade da Cofins e sua irradiação no mundo jurídico. Diante desse quadro convém identificar as respectivas mudanças e seus reflexos no caso em questão.

A Lei nº 10.833, de 2003, assim dispõe sobre o assunto:

*Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).*

(...)

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

(...)


*§ 5º 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 1514, 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 - NCM, destinados à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da COFINS, 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.*


*§ 6º Relativamente ao crédito presumido referido no § 5º:*

*I - seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a 80% (oitenta por cento) daquela constante do caput do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 10.865, 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 - SRF, do Ministério da Fazenda.*

(...)

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	01, 10, 08
	
Marido Cursiño de Oliveira	
Mat. SIAPE 91650	

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 01, 10, 08  
  
Marilde Custódio de Oliveira  
Mat. Slape 91650

§ 11. *Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma deste artigo, as pessoas jurídicas que adquiram diretamente de pessoas físicas residentes no País produtos in natura de origem vegetal, classificados nas posições 10.01 a 10.08 e 12.01, todos da NCM, que exerçam cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar tais produtos, poderão deduzir da COFINS devida, relativamente às vendas realizadas às pessoas jurídicas a que se refere o § 5º, em cada período de apuração, crédito presumido calculado à alíquota correspondente a 80% (oitenta por cento) daquela prevista no art. 2º sobre o valor de aquisição dos referidos produtos in natura.*

§ 12. *Relativamente ao crédito presumido referido no § 11:*

*I - o valor das aquisições que servir de base para cálculo do crédito presumido não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de produto, pela Secretaria da Receita Federal - SRF; e*

*II - a Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para regulamentá-lo.*

Assim, a agroindústria poderia aproveitar os créditos presumidos para dedução do valor a recolher resultante de operações no mercado interno, compensar com débitos próprios de tributos administrados pela SRF e, caso não conseguisse utilizá-los até o final de cada trimestre, pleitear seu ressarcimento.

Ocorre que os §§ 5º, 6º, 11 e 12 do art. 3º supra foram revogados pela Medida Provisória nº 183, de 30 de abril de 2004 (publicada nessa mesma data em Edição extra do Diário Oficial da União), *verbis*:

*Art.3º Os efeitos do disposto nos arts. 1º e 5º dar-se-ão a partir do quarto mês subsequente ao de publicação desta Medida Provisória.*

*Art. 4º Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação.*


*Art.5º Ficam revogados os §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e os §§ 5º, 6º, 11 e 12 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

A partir de agosto de 2004 produziria efeitos, portanto, a revogação desses créditos presumidos da agroindústria.

Sobreveio a conversão dessa Medida Provisória na Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004 (Diário Oficial de 26/07/2004), reinstituindo os créditos presumidos da agroindústria com alterações, conforme arts. 8º e 15:

*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,*



MF-SEGUNDO CONCELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 01, 10, 08  
  
Marilda Curcio da Oliveira  
Mat. SIAPE 91650

CC02/C03  
Fls. 80

2101.11.10 e 2209.00.00, todas 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)

(...)

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.

(...)

Art. 17. Produz efeitos:

(...)

II - na data da publicação desta Lei, o disposto:

a) nos arts. 1º, 3º, 7º, 10, 11, 12 e 15 desta Lei;

(...)

III - a partir de 1º de agosto de 2004, o disposto nos arts. 8º e 9º desta Lei.

Observe que a Lei nº 10.925/2004 instituiu novas hipóteses de créditos presumidos com vigência a partir de 01/08/2004, tanto nas especificidades de seu cálculo quanto na forma de seu aproveitamento. Importa notar que, quanto ao aproveitamento, essa Lei dispôs apenas sobre a possibilidade da pessoa jurídica, indicada no caput dos arts. 8º e 15, "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."

De outro lado, a mesma Lei nº 10.925 manteve as revogações promovidas pela MP nº 183, verbis:

Art. 16. Ficam revogados:

I - a partir do 1º (primeiro) dia do 4º (quarto) mês subsequente ao da publicação da Medida Provisória nº 183, de 30 de abril de 2004:

a) os §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002; e

b) os §§ 5º, 6º, 11 e 12 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003;



Assim, como os créditos previstos no art. 3º, §§ 10 e 11 da Lei nº 10.637/2002 e no art. 3º, §§ 11 e 12 da Lei nº 10.833/2003 foram expressamente revogados pelo art. 16 da Lei nº 10.925/2004, não sendo mais apurados na forma do art. 3º daquelas leis, não há mais possibilidade de efetuar compensação ou pedido de ressarcimento em dinheiro em relação a aqueles créditos, por falta de previsão legal. Pelo mesmo motivo, não é possível a compensação e o ressarcimento em relação aos créditos estabelecidos pelos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925/2004.

Em função da revogação promovida pela Medida Provisória nº 183 não ter produzido efeitos antes da reinstituição dos créditos presumidos da agroindústria pela Lei nº 10.925, pode-se concluir que o aproveitamento de tais créditos não sofreu solução de continuidade.

Portanto, em que pese a reinstituição de créditos presumidos para a agroindústria pela Lei nº 10.925, não houve mudanças nas formas de aproveitamento para dedução, compensação e ressarcimento previstas nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que contemplam apenas os créditos apurados "na forma do art. 3º" e não esses "novos" créditos.

Com efeito, não é despendendo reiterar que a compensação e o ressarcimento admitidos pelo art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, respeitam unicamente aos créditos apurados na forma do art. 3º das respectivas Leis:

*Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:*

*[...];*

*§ 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.*

*[...]; (grifos acrescidos)*

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

*[...];*

*§ 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.*

*[...]; (grifos acrescentados)*

Neste diapasão, a IN SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, dispõe seu art. 21, *caput*:

*"Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados na dedução de débitos das respectivas contribuições, poderão sê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de:*

*(...)*

Como se pode notar o legislador não fez tal alteração, nem previu na própria Lei nº 10.925/2004 outra forma de aproveitamento desse crédito presumido que não a dedução da própria contribuição devida em cada período. Portanto, desejou que apenas essa forma de aproveitamento fosse possível.

Portanto, não necessário empreender qualquer esforço de interpretação e subsunção para concluir que as compensações pretendidas pelo contribuinte não devem prosperar, sendo imperiosa a manutenção da decisão proferida em primeira instância.

Por fim, a recorrente afirma que a legislação dispõe em sentido contrário ao contido no ADI nº 15, já que a Lei nº 11.116/2005 determina que a compensação poderá ser feita com qualquer tributo ou contribuições administradas pela Receita Federal.

No entanto, como se pode observar, lendo atentamente o *caput* do art. 16, da Lei nº 11.116/2005, este dispositivo legal trata especificamente do saldo credor apurado 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:

*"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."*



Noutro giro, não se pode perder de vista que a vedação do art. 8º, § 4º, da Lei nº 10.925, de 2004, constitui norma especial, porquanto se refere unicamente à situação específica ali descrita. Destarte, apenas excepciona, sem, contudo, conflitar com a norma geral do art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, que permite ao vendedor manter os créditos vinculados às operações de venda efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição ao PIS e da Cofins, previsão esta genérica e atinente às operações em geral.

Observe-se, ainda, que a previsão contida no *caput* dos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004, admite que as pessoas jurídicas aludidas "*poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração*" o crédito presumido ali tratado. Neste passo, entendo que prevalecem as vedações contidas no § 4º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em relação às situações específicas previstas naquele artigo.

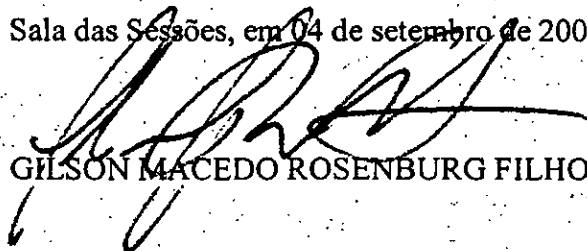
Voltando ao caso em questão, conforme consta nos autos, a sociedade buscou aproveitar créditos presumidos de agroindústria de PIS e da Cofins em operações de exportação, para fins de compensação com outros tributos.

Na linha de entendimento acima fixado, a partir de agosto de 2004, a legislação deixa de possibilitar a compensação ou o ressarcimento de créditos presumidos de agroindústria de PIS e da Cofins de operações de exportação, podendo apenas servir para abater o PIS ou a Cofins devidos na sistemática da não-cumulatividade. Ou seja, o valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, art. 8º, somente pode ser utilizado para deduzir da contribuição para o PIS e da Cofins apuradas no regime de incidência não-cumulativa.

Como a contribuinte colima compensar créditos da Cofins com débitos do IR e CSLL, não é necessário empreender qualquer esforço de interpretação e subsunção para concluir que as compensações pretendidas pela contribuinte não devem prosperar, sendo imperiosa a manutenção da decisão proferida em primeira instância.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 04 de setembro de 2008



GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

