



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

**Processo nº** 11080.100196/2005-28  
**Recurso nº** 171.006 Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-00.718 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de outubro de 2010  
**Matéria** Restituição PIS  
**Recorrente** ALIBEM COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

**BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. CRÉDITO PRESUMIDO DE ICMS. IMPOSSIBILIDADE.**

Na sistemática não cumulativa, o PIS e a Cofins incidem sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, inclusive sobre o crédito presumido de ICMS, vez que inexistente previsão legal para sua exclusão.

**RESSARCIMENTO. GLOSA PELA NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO ICMS CEDIDO.**

O art. 1º, § 3º, inciso VII, da Lei nº 10.637/02, incluído pela Lei nº 11.945/09, art. 16 colocou um fim na controvérsia acerca da possibilidade de exclusão da base de cálculo do PIS, do valor correspondente à cessão de créditos de ICMS. Contudo, a produção de efeitos fora fixada como sendo a partir de 01/01/2009. Assim, eventos ocorridos anteriormente deverão compor a base de cálculo da contribuição.

**CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÃO DE PESSOA FÍSICA.**


A partir de agosto de 2004, as pessoas jurídicas sujeitas à sistemática de não-cumulatividade do PIS e da Cofins que produzirem determinadas mercadorias de origem animal ou vegetal, desde que atendidos os requisitos necessários, poderão usufruir de crédito presumido, o qual somente poderá ser utilizado para dedução das respectivas quantias devidas, conforme art. 8º da Lei nº 10.925/04.

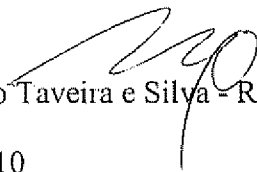
Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, negou-se provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Antonio

Lisboa Cardoso, Rodrigo Pereira de Mello e Maria Teresa Martínez López que deram provimento quanto ao crédito presumido de ICMS.

  
Rodrigo da Costa Possas - Presidente

  
Maurício Taveira e Silva - Relator

EDITADO EM: 06/12/2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rodrigo da Costa Possas (Presidente), Maurício Taveira e Silva (Relator), Maria Teresa Martínez López, José Adão Vitorino de Moraes e Antônio Lisboa Cardoso.

## Relatório

ALIBEM COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 70/94, contra o acórdão nº 10-17.232, de 25/09/2008, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, fls. 58/60, relativo à Pedido de Ressarcimento de crédito de PIS não cumulativo, referente ao 4º trimestre de 2004, cumulado com Declarações de Compensação, conforme relatado pela instância *a quo*, nos seguintes termos:

*Trata o presente processo de Declarações de Compensação entregues em 08 de dezembro de 2004 e 25 e 31 de janeiro de 2005 juntamente com os Demonstrativos de Créditos da Contribuição para o PIS não cumulativo dos períodos de outubro a dezembro de 2004, sendo juntados ao presente, por apensação os processos 11080.0009377/2004-30, 11080.100285/2005-74 e 11080.100197/2005-72, conforme relatado na Informação Fiscal e Despacho Decisório nº 241/2008, de fls 46/62, constante do Processo nº 11080.0009377/2004-30. Pretende a interessada que os créditos de PIS não cumulativo do quarto trimestre de 2004 sejam suficientes para a extinção dos valores de IRPJ devido em dezembro de 2004, dos valores devidos de PIS não cumulativo dos períodos de janeiro, abril e junho de 2003, e de Cofins dos períodos de janeiro a junho e outubro de 2003*

*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, originando a Informação Fiscal e o Despacho Decisório que reconheceu o direito creditório parcial no valor de R\$169.481,69, homologando as compensações até este valor e cobrando os valores não extintos. A diferença entre o crédito pleiteado e o reconhecido deveu-se a não ter a interessada incluído na base de cálculo da contribuição os valores dos créditos presumidos de ICMS e dos valores do ICMS transferidos a terceiros, e por ter incluído na compensação o valor do crédito presumido das atividades de agroindústria, além de ter se equivocado na*

*alíquota aplicada nos créditos decorrentes de compras de animais vivos e de milho*

*A contribuinte apresentou tempestivamente a Manifestação de Inconformidade (fls. 16/40), por procurador devidamente habilitado (instrumento de fl.41), reclamando das glosas efetivadas pela fiscalização, em relação aos créditos que apurou com base na Lei nº 10.637, de 2002. Passa a analisar as irregularidades apontadas no Relatório da Fiscalização rebatendo-as:*

*Relativamente ao crédito presumido de ICMS afirma que somente constitui receita, e portanto base de cálculo das contribuições para o PIS/Cofins, o ingresso de novos valores ao patrimônio da empresa. Como os créditos de ICMS não configuram esta situação, considera incorreto o procedimento da sua inclusão como receita para o cálculo das contribuições. Da mesma forma analisa a transferência de créditos do ICMS para terceiros, alegando que as quantias recebidas seriam na verdade redução de despesa, e no balanço passam da conta "tributos recuperáveis" para "caixa", ambas do ativo da empresa.*

*Já quanto à compensação indevida de crédito presumido de atividades agroindustriais, pretende fazer jus à utilização do benefício do crédito presumido para as agroindústrias, conforme previsto na Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, já que tem por objetivo, dentre outros, a industrialização de produtos alimentares derivados de aves, suínos, bovinos e outros animais. A possibilidade de ressarcimento em dinheiro ou de compensar os saldos dos créditos veio através do artigo 16 da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005. A restrição tanto ao ressarcimento quanto à compensação teria sido ordenada pelo Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15, de 22 de dezembro de 2005, reforçada pela Instrução Normativa SRF nº 636, revogada pela IN SRF nº 660, de 17 de julho de 2006. As restrições de disposições de Lei, assim implementadas via Ato Declaratório Normativo ou Instrução Normativa afrontariam os princípios da legalidade, da não cumulatividade, da isonomia e da neutralidade da tributação*

*No que se refere à alíquota a ser aplicada sobre os insumos comprados para a agroindústria, estabelecida pela Lei nº 10.925, de 2004, teria sido alterada pela Instrução Normativa SRF nº 660/06. Argumenta que uma Instrução Normativa não poderia alterar a alíquota estabelecida por Lei.*

A DRJ indeferiu a solicitação cujo acórdão restou assim ementado:

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004*

*CRÉDITO PRESUMIDO - A partir de agosto de 2004, as pessoas jurídicas sujeitas à sistemática de não-cumulatividade da Contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins 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 das respectivas quantias devidas, conforme o mesmo dispositivo*

*O crédito presumido de ICMS não é de ser excluído da base de cálculo de PIS e de Cofins, pois inexistente previsão legal para tal*

*O crédito de ICMS transferido para terceiros faz parte da base de cálculo do PIS e da Cofins- não cumulativos*

*Solicitação Indeferida*

Tempestivamente, em 20/11/2008, a contribuinte protocolizou recurso voluntário de fls. 70/94, no qual reitera suas razões de defesa anteriormente apresentadas.

Por fim, requer o deferimento total do crédito pleiteado.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Maurício Taveira e Silva, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual, dele se conhece.

Conforme mencionando anteriormente, o processo refere-se a Pedido de Ressarcimento de crédito de PIS não cumulativo, referente ao 4º trimestre de 2004, deferido parcialmente no importe de R\$169.481,69. Por outro lado, o crédito não reconhecido decore da não inclusão na base de cálculo da contribuição dos valores dos créditos presumidos de ICMS; dos valores do ICMS transferidos a terceiros, e por ter incluído na compensação o valor do crédito presumido das atividades de agroindústria, além de ter se equivocado na alíquota aplicada nos créditos decorrentes de compras de animais vivos e de milho.

Quanto aos créditos presumidos de ICMS, trata-se de benefício concedido pelo estado sobre operações de comercialização interestadual de produtos alimentícios. Não significa devolução de um pagamento indevido, vez que não houve recolhimento do imposto estadual, quer pelo contribuinte ou pelos seus antecessores, de forma indevida. Portanto, consubstancia-se em um estímulo financeiro dirigido ao setor.

De outro lado, de se registrar que, o reconhecimento da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, pelo STF, não abarca o disposto nos arts. 1º e § 1º, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 referentes ao PIS e a Cofins na modalidade não cumulativa, que se encontram em plena vigência, fazendo incidir as contribuições sobre a receita bruta e, ainda, sobre “todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.”



De se ressaltar que dentre as hipóteses de exclusão da base de cálculo ou de creditamento não há previsão para créditos presumidos de ICMS, devendo, portanto, integrar a base de cálculo da contribuição.

Nessa toada tem-se que, sobre esta matéria já se posicionou o fisco por meio da Solução de Consulta SRRF6ºRF nº 144, de 11/09/2008, em cuja ementa consigna:

*Assunto Contribuição para o PIS/Pasep BASE DE CÁLCULO.*

*O incentivo relativo ao crédito presumido de ICMS concedido pelo governo do Estado de Minas Gerais constitui receita que deve integrar a base de cálculo do PIS/Pasep, visto não existir expressa previsão legal de exclusão ou isenção.*

*Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, 1º, PN CST nº 112, de 1978*

Destarte, quanto a esta matéria, não há reparos a fazer à decisão recorrida.

A contribuinte se insurge contra a glosa de créditos pleiteados, entendendo que a transferência de créditos de ICMS não se configura “receita” e, portanto, fato gerador da Cofins e do PIS. Há de se reconhecer tratar-se de assunto controvertido tendo posicionamento consonante ao da contribuinte o asseverado pelos ilustres autores Hiromi Higuchi, Fábio Hiroshi Higuchi e Celso Hiroyuki Higuchi<sup>1</sup>, que em suas considerações registram não haver nenhuma receita a ser contabilizada na conta de resultado. Em sentido contrário se manifestou a autoridade administrativa por meio da Solução de Consulta Interna Cosit nº 48, de 30/12/2004, a qual registra dentre outras considerações que: “Seja qual for o motivo que ensejou a cessão do crédito, v.g., decisão gerencial ou excessos resultantes de saídas por vendas para o exterior, a receita auferida na cessão daquele direito encontra-se no campo de incidência das contribuições.”

Por fim, a referida Solução de Consulta, quanto ao PIS, restou assim ementada:

*Assunto Contribuição para o PIS/Pasep*

*Cessão de Créditos do ICMS (Tributação pelo IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins)*

*CESSÃO DE CRÉDITOS DO ICMS. TRIBUTAÇÃO - Os valores auferidos com a cessão de créditos do ICMS estão sujeitos à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, do IRPJ e da CSLL.*

*DISPOSITIVOS LEGAIS: Arts. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995; 25 e 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002; 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; 36, 41 e 49 da Instrução Normativa nº 93, de 24 de dezembro de 1997 e art 4º da Instrução Normativa nº 355, de 29 de agosto de 2003*

<sup>1</sup> in “Imposto de Renda das Empresas - Interpretação Prática”, 34ª ed. São Paulo, IR Publicações Ltda, 2009, pág. 892

Porém, em que pese se tratar de assunto polêmico, por meio do art. 1º, § 3º, inciso VII, da Lei nº 10.637/02, incluído pela Lei nº 11.945/09, art. 16, o legislador se posicionou no seguinte sentido:

*Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

[...]

*§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:*

[...]

*VII - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009). (Produção de efeitos)*

Contudo, a mesma Lei nº 11.945/09, por meio do seu art. 33 fixou a produção de efeitos do precitado inciso nos seguintes termos:

*Art. 33. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos*

*I - a partir de 1º de janeiro de 2009, em relação ao disposto*

[...]

*c) no art. 16, relativamente ao inciso VII do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002;*

Portanto, tendo em vista a manifestação formal do legislador acerca do *dies a quo* como sendo 01/01/2009 e, no presente caso, se referir a fato anterior, não há como concordar com o pleito da contribuinte, quanto à glosa decorrente das transferências de créditos de ICMS.

Por fim, cabe analisar a inclusão na compensação do valor do crédito presumido das atividades de agroindústria, e a alíquota aplicada nos créditos decorrentes de compras de animais vivos e de milho.

A contribuinte entende fazer jus ao crédito presumido previsto na Lei nº 10.925/04, bem assim a alíquota aplicada, podendo ser ressarcida em dinheiro ou compensar amparada pelo art. 16 da Lei nº 11.116/05. As restrições ilegalmente impostas decorrem de inadmissíveis atos administrativos.

10.925/04: Não assiste razão à recorrente, pois assim dispõe o art. 8º da Lei nº

*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*

*§ 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.*

Quanto às alíquotas, assim consigna a norma legal à época dos fatos:

*§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:*

*I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e*

*II - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.*



§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento

I - do crédito presumido de que trata o *caput* deste artigo,

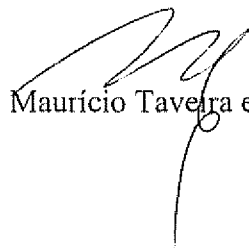
II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o *caput* deste artigo.

Portanto, tratando-se de aquisições de animais vivos e milho, classificados nos Capítulos 1 e 10 da NCM, não fazem parte do rol de produtos previstos no inciso I, com alíquota de 60%. Destarte, não foram as normas administrativas que restringiram as disposições legais.

De se registrar que o art. 16 da Lei nº 11.116/05, mencionado pela contribuinte, refere-se ao saldo credor de PIS e Cofins acumulado ao final de cada trimestre, em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033/04, ou seja, de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência destas contribuições, as quais não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações. Tal situação não se confunde com o crédito presumido calculado sobre o valor de bens adquiridos de pessoa física, cuja lei expressamente autoriza tão somente a “**deduzir** da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração”

Destarte, também quanto a estes tópicos, inclusão na compensação de valor decorrente do crédito presumido das atividades de agroindústria, bem assim, quanto à alíquota utilizada, não há reparos a fazer à decisão recorrida.

Sendo essas as considerações que reputo suficientes e necessárias à resolução da lide, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso voluntário.

  
Maurício Taveira e Silva