



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

**Processo n°** 11080.101368/2005-81  
**Recurso n°** 153.954 Voluntário  
**Matéria** PIS NÃO CUMULATIVO  
**Acórdão n°** 203-13.262  
**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 PIS/PASEP**

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

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 resarcimento 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 César Cordeiro de Miranda.

MF-SEC/CP	2003 CONTRIBUINTES
CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
Brasília,	01.10.08
off	
Marilde Cucino da Oliveira	
Mat. Siape 91650	

MF - SEGUNDO CÂMERO DE CONTRIBUINTE  
CORRIGE COM O ORIGINAL

Brasília, 01.10.08

Marilde Cursino de Oliveira  
Mat. Sílope 91650

CO02/003  
Fls. 72

## 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. 02) entregue em 28 de julho de 2005 juntamente com o Demonstrativo de Créditos da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativo do período de janeiro de 2005 (fl. 01), totalizando R\$ 196.431,30, através dos quais pretende a extinção por compensação do IRPJ – Estimativa Mensal do período de apuração de junho de 2005, com os créditos de PIS.*

*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. 34/43 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 janeiro de 2005 a contribuinte utilizou créditos presumidos de PIS provenientes de operações de exportação de produtos de agroindústria para compensar com outros tributos, no caso IRPJ, 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 600 (fl. 45), 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. 22, o qual consignou o valor remanescente do crédito a ser deduzido da própria contribuição apurada no regime de não cumulatividade (R\$ 158.397,41).*

*Cientificada, a contribuinte tempestivamente apresentou sua manifestação de inconformidade (fls. 51/53), analisando que o artigo 3º da Lei nº 10.637, de 2002, já previa o crédito presumido na aquisição de soja de pessoas físicas residentes no país, para dedução do PIS devido, cujo crédito, se não aproveitado em determinado mês poderia sé-lo nos meses subsequentes. Já os §§ 1º e 2º do artigo 5º da mesma Lei dispõem que os créditos apurados na forma do artigo 3º poderiam ser utilizados tanto na dedução do valor da mesma contribuição como na compensação de débitos próprios, vencidos ou vencendos, 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 10-13.830, de 10/10/2007, às fls. 57/58 (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*

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

*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 Contribuição para o PIS/Pasep devida, conforme o mesmo dispositivo.*

*Compensação não homologada*

Descontente com a decisão de primeira instância, o sujeito passivo protocolou o recurso voluntário de fls. 65/69, 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.

3

MF-SEGUNDO EXEMPLAR DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	01/10/08
<i>[Assinatura]</i>	
Marilde Cunha de Oliveira	
Mat. Série 91650	

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 01/10/08

*[Signature]*  
Marilda Cursino de Oliveira  
Mat. Slope 91650

CC02/C03  
Fls. 74

Voto

Conselheiro GILSON MACEDO ROSENBURG 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 do PIS e sua irradiação no mundo jurídico. Diante desse quadro convém identificar as respectivas mudanças e seus reflexos no caso em questão.

A Lei nº 10.637/2002, assim dispõe sobre o assunto:

*Art. 2º Para determinação do valor do PIS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65.*

(...)

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

(...)

(...)

*§10. 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 15.14, 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, destinados à alimentação humana ou animal poderão deduzir da contribuição para o PIS/Pasep, 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.*

*§11. Relativamente ao crédito presumido referido no § 10: (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004) I- seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a setenta por cento daquela constante do art. 2º; (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (Revogado pela Lei nº 10.925, 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.*

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 resarcimento.

Ocorre que os §§ 10 e 11 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, 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)*

(...)

*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:*

(...)

MF-SEGUNDO O CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
CONTROLE COM O ORIGINAL

Brasília, 01/10/08

*[Assinatura]*

Manoel Cursino de Oliveira  
Mat. S 200 01850

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília 01/10/08

*[Handwritten signature]*  
Marilda Cristina da Oliveira  
Mat. Siape 91650

CC02/C03  
Fls. 76

*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 resarcimento em dinheiro em relação a aqueles créditos, por falta de previsão legal. Pelo mesmo motivo, não é possível a compensação e o resarcimento 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 resarcimento 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 despiciendo reiterar que a compensação e o resarcimento 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:

Brasília,

01 / 10 / 08

  
Marilda Cirne de Oliveira  
Mat. Siage 91650

CC02/C03

Fls. 77

*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 resarcimento 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 resarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.*

[...]; (grifos acrescidos)

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:*

(...)

Brasília,

01/10/08

*[Assinatura]*  
Marilda Crisângio de Oliveira  
Mat. Sispa 91650

CC02/CO3  
Fls. 78

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 do PIS 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 ROSENBURG FILHO

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 01/10/08

*ap*  
Marilde Cunha de Oliveira  
Mat. SIEPS 91650