



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

Fl. 1

Processo nº 11080.102469/2005-79
Recurso nº 171.012 Voluntário
Acórdão nº 3201-00.551 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de setembro de 2010
Matéria COFINS
Recorrente ALIBEM COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/07/2005 a 31/08/2005

COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA. REALIZAÇÃO DE CRÉDITO DO ICMS.

O “crédito presumido do ICMS”, por se tratar de mero incentivo fiscal que servirá de meio de pagamento de ICMS a recolher, e o “crédito de ICMS transferido a terceiros” por representar um meio de pagamento de insumos adquiridos de fornecedores, não se tratam de receitas auferidas pela empresa, portanto, fora do campo de incidência da COFINS, não devendo compor a sua base de cálculo. Em ambas operações a empresa deixa de gastar recursos, mas em nenhuma delas há a subsunção do fato concreto com a hipótese normativa (“auferir receita”), portanto, não se instaurará o consequente da norma (relação jurídico-tributária).

COFINS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO PRESUMIDO DAS ATIVIDADES AGROINDUSTRIAIS. ALÍQUOTA A SER UTILIZADA.

O crédito presumido concedido, por força do disposto no artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, às pessoas jurídicas que produzem mercadorias de origem animal ou vegetal, nos códigos tarifários em que cita, destinada à alimentação humana ou animal, somente poderiam deduzir da própria contribuição do PIS e da Cofins devidas em cada período de apuração.

A alíquota a ser aplicada no cálculo do crédito presumido, para as aquisições de suínos e aves vivos (Capítulo 1 da NCM/SH) e de milho (Capítulos 10 da NCM/SH), prevista no parágrafo 3º do artigo 8º da Lei 10.925/2004, é de 35% (trinta e cinco por cento).

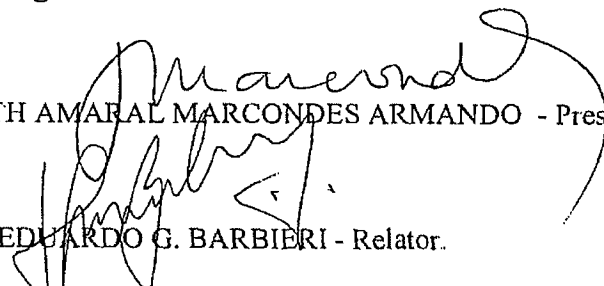
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

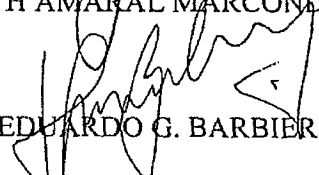
Acordam os membros do colegiado, dar **provimento parcial** ao Recurso Voluntário nos seguintes termos:

1. **Por unanimidade de votos DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário** no tocante à não inclusão na base de cálculo da COFINS (item i) dos valores decorrentes de crédito presumido do ICMS; (item ii) dos valores decorrentes créditos de ICMS transferidos a terceiros / fornecedores;

2. **Por voto de qualidade NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário** quanto (item iii) à possibilidade da compensação de crédito presumido das atividades agroindustriais. Vencidos os conselheiros Luciano Lopes de Almeida Moraes, Marcelo Ribeiro Nogueira e Daniel Mariz Gudino.

3. **Por unanimidade de votos NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário** quanto (item iv) à aplicação da alíquota de 60% para o cálculo do crédito presumido das atividades agroindustriais.


JUDITH AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente.


LUÍS EDUARDO G. BARBIERI - Relator.

FORMALIZADO EM: 02/12/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Judith Amaral Marcondes Armando (presidente da turma), Luciano Lopes de Almeida Moraes (vice-presidente), Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Luís Eduardo Garrossino Barbieri e Daniel Mariz Gudino.



Relatório

O presente litígio decorre de Declaração de Compensação acompanhada de Demonstrativos de Créditos da COFINS – Não Cumulativa, onde a interessada pretende extinguir valores devidos a título de IRPJ com os créditos da COFINS, em decorrência de receitas de exportação (períodos: agosto/2005 e julho/2005), sob a égide do artigo 6º da Lei 10.833/2003.

Por bem retratar os fatos ocorridos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis* :

Trata o presente processo de Declarações de Compensação entregues em 31 de outubro de 2005 juntamente com os Demonstrativos de Créditos da Contribuição para a Cofins não cumulativa dos períodos de junho a setembro do mesmo ano, sendo juntado ao presente, por apensação o processo 11080.000792/2006-90, conforme relatado na Informação Fiscal de fls. 19/23. Pretende a interessada que os créditos de Cofins não cumulativa do terceiro trimestre de 2005 sejam suficientes para a extinção dos valores de IRPJ devido em setembro e dezembro de 2005.

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 o Despacho Decisório nº 233/2008 (fl. 23) que reconheceu o direito creditório parcial no valor de R\$ 1.082.876,36, homologando as compensações até este valor e cobrando os valores relativos a IRRF parcialmente devido em junho de 2003 dezembro de 2005 (R\$ 441.081,16 do total de R\$ 700.546,79), extintos os demais. 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. 26/50), por procurador devidamente habilitado (instrumento de fl. 51), reclamando das glosas efetivadas pela fiscalização, em relação aos créditos que apurou com base na Lei nº 10.833, de 2003. 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 Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre - RS, indeferiu a solicitação da interessada contida em sua Manifestação de Inconformidade, proferindo o Acórdão nº 10-17.231 (fls. 83/ss), o qual recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/09/2005

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 inexiste previsão legal para tal.

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

A Recorrente, inconformada com a decisão da autoridade julgadora de primeira instância administrativa, interpôs Recurso Voluntário em 25/11/2008 (fls. 90/ss), por meio do qual reitera os argumentos já trazidos em sua Manifestação de Inconformidade, nos seguintes termos, em apertada síntese:

(i) Receitas não incluídas na base de cálculo da COFINS – crédito presumido do ICMS.

Alega que tais valores não representam ingresso novo de receita, assim, não devem ser incluídos na base de cálculo da contribuição. A escrituração destes créditos na contabilidade da empresa não incorpora nenhum valor ao seu patrimônio, havendo apenas uma alteração qualitativa das contas. Desta forma, como os créditos de ICMS não configuram receita nova ingressada, considera incorreto o procedimento da sua inclusão como receita para o cálculo das contribuições.

(ii) Receitas não incluídas na base de cálculo da COFINS – crédito de ICMS transferido para terceiros.

Da mesma forma, entende que o ingresso de valores referentes às transferências do saldo credor acumulado não configura ingresso de receita, sendo que ocorre apenas a alteração de sua classificação contábil: da conta “tributos recuperáveis” o saldo credor passa para uma outra conta do ativo, o “caixa”. Assim, a transferência do saldo credor do ICMS para terceiros/fornecedores não geraria uma “receita” para a empresa, mas sim uma redução de uma despesa.

(iii) Compensação indevida de crédito presumido das atividades agroindustriais.

Aduz que tem direito à utilização do benefício do crédito presumido para as agroindústrias, conforme previsto na Lei 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. Assim, 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 do ressarcimento quanto da compensação decorre apenas do 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, por via de Ato Declaratório Normativo ou Instrução Normativa afrontariam os princípios da legalidade, da não cumulatividade, da isonomia e da neutralidade da tributação.

(iv) alíquota utilizada para o cálculo do crédito presumido das atividades agroindustriais.

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

Por fim, requer seja reformado o acórdão recorrido para o fim do deferimento total do crédito pleiteado.

Na forma regimental, o processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator em 30/04/2001.

É o relatório.



Voto

Conselheiro LUÍS EDUARDO G. BARBIERI, Relator

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

A Recorrente requereu a compensação de créditos da COFINS não cumulativa com débito de IRPJ, com base no § 1º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003, que abaixo transcrevo:

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

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004).

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 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." (grifei).

Conforme consta do Relatório supramencionado, as duas primeiras questões a serem enfrentadas referem-se à inclusão, ou não, na base de cálculo da COFINS (i) do **crédito presumido do ICMS** e (ii) de **créditos de ICMS transferidos a terceiros / fornecedores**. O Fisco pretende incluir na base de cálculo da COFINS o valor do crédito presumido de ICMS e o crédito de ICMS transferido a terceiros, que considera receita, no que a empresa recorrente não concorda por entender que a realização dos créditos de ICMS, por qualquer das modalidades previstas na legislação específica do imposto, não se constitui em receita.

Passemos à análise destas duas questões conjuntamente.

A priori, devemos entender qual é a natureza jurídica do crédito presumido do ICMS e do crédito de ICMS transferido a terceiros.

No primeiro caso, o Fisco Estadual concede o crédito presumido sobre operações de comercialização interestadual de produtos alimentícios na forma de um incentivo fiscal para estimular o setor (artigo 32 – RICMS/RS – crédito presumido do ICMS no montante de 10% sobre o valor base de cálculo do imposto nas saídas internas de linguiças, mortadelas, etc...). Este crédito presumido será lançado na escrituração fiscal da empresa para ser compensado com ICMS devido pela empresa. Portanto, não há ingresso novo de receita, mas mera redução de custo no pagamento do ICMS devido. Assim, parece-me inequívoco que “incentivo fiscal” não pode ser confundido com ingresso de receita.

No segundo caso, o crédito de ICMS transferido a terceiros, configura uma transferência entre contas patrimoniais da contabilidade da empresa, da conta “tributos a recuperar” para a conta “caixa”, portanto, não gera “receita” para a empresa. Explico: a legislação do ICMS, em atendimento ao princípio da não-cumulatividade, permite que o contribuinte credite-se dos valores já recolhidos em etapas anteriores da cadeia produtiva. Nos casos em que o montante dos créditos supera o montante dos débitos, o contribuinte apura um saldo de “ICMS a recuperar”, que poderá ser compensado em períodos posteriores pela empresa ou ser transferido para terceiros, nos casos em que a própria empresa não tem como realizar seu saldo de créditos. Assim, neste caso também entendo não se tratar de receita, mas de mera operação patrimonial, onde o contribuinte utilizou-se dos créditos de ICMS registrados em sua contabilidade como meio de pagamento para com seus fornecedores. Não há como tratar “créditos de ICMS” como mercadorias. A troca de um ativo (“créditos de ICMS”) por outro (insumos) não representa vantagem patrimonial. A operação, portanto, é de compra de insumos e não de venda de ativos (que geraria, aí sim, receita).

Pois bem, resta saber se estes “créditos de ICMS” devem ser incluídos na base de cálculo da COFINS.

A Lei 9.718/98 (artigos 2º e 3º.) prescreve que a incidência da COFINS se dá sobre o faturamento, devendo este ser entendido como a receita bruta da empresa. Por sua vez, a Lei 10.833/2003 dispõe que a COFINS, não-cumulativa, incide sobre o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, consideradas a receita bruta auferida com a venda de bens e serviços nas operações de conta própria e alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Entendo, assim, que os “créditos presumidos do ICMS”, por se tratarem de mero incentivo fiscal que servirão de meio de pagamento de ICMS a recolher, e os “créditos de ICMS transferidos a terceiros” por representarem um meio de pagamento de insumos adquiridos de fornecedores, não se tratam de receitas auferidas pela empresa, portanto fora do campo de incidência da COFINS, não devendo compor a sua base de cálculo.

Veja que em ambas as operações a empresa deixa de gastar recursos, mas em nenhuma delas há a subsunção do fato concreto com a hipótese normativa (“auferir receita”), portanto, não se instaurará o consequente da norma (relação jurídico-tributária / obrigação tributária). Houve, na verdade, no primeiro caso, uma economia no pagamento de ICMS, uma mera redução de custos de impostos a pagar pela compensação do crédito presumido. No segundo caso, uma economia no pagamento de fornecedores, uma redução de custos numa operação de compra, que obviamente não gera receita. O que ocorreu, neste caso, é a simples transformação de Impostos a Recuperar em Estoques, mas não a alegada obtenção de receita. Os recursos (receita) virão quando estes estoques forem vendidos pela empresa, aí sim, neste momento, deverá haver a incidência da COFINS.

Ademais, já há posicionamento do STF (RE 390.840-5 MG) no sentido de que a COFINS incide sobre o faturamento, que deve ser entendido como receita decorrente da venda de mercadoria, da venda de serviço ou da venda de mercadoria e de serviços, não se considerando receita de natureza diversa.

Ressalte-se, por fim, para corroborar este entendimento, que a Medida Provisória 45/081, convertida na Lei 11.945/09, veio autorizar expressamente a exclusão da base de cálculo da COFINS (cumulativo e não cumulativo) do valor do crédito do ICMS-Exportação transferido para terceiros. Logo, pode-se concluir que o entendimento que se fazia, interpretando sistematicamente os dispositivos legais agora se pode extrair, diretamente, mediante uma simples leitura do texto da Lei. Vemos as transcrições abaixo, do artigo 15 da Lei 11.945/2009:

Art. 15. Os arts. 3º e 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 3º

§ 2º

V - a receita decorrente da transferência onerosa a outros contribuintes do 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.

Abaixo transcrevo ementas de decisões do antigo Conselho de Contribuinte no mesmo sentido deste voto:

- Recurso No. 139.098 – Acórdão No. 202-18.396, sessão de 18/10/2007:

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS PRECLUSÃO As matérias não suscitadas em sede de impugnação não são passíveis de apreciação em sede de recurso voluntário, a teor do art. 17 do Decreto nº 70.235/72. Os argumentos relativos à não-cumulatividade da base de cálculo da contribuição e à inconstitucionalidade da multa de ofício não foram apresentados na fase impugnatória.

CRÉDITO PRESUMIDO. ICMS E IPI INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98 DECLARADA PELO STF. IMPOSSIBILIDADE DE INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS. O crédito presumido do ICMS e do IPI são parcelas relacionadas à redução de custos e não à obtenção de receita nova oriunda do exercício da atividade empresarial. Por decisão definitiva proferida pelo STF, deve ser afastada a inclusão na base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins das parcelas relativas ao crédito presumido do ICMS e do IPI, por não se constituírem em receitas decorrentes da venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. Recurso provido

- Recurso No. 130.419 – Acórdão No. 201-79.967, sessão de 24/01/2007:

PIS. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NÃO INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS. Não há incidência de PIS e de Cofins sobre a cessão de créditos de ICMS, por se tratar esta operação de

mera mutação patrimonial. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. TRATAMENTO FISCAL RECEITA TRIBUTÁVEL. A receita relativa ao crédito presumido do IPI, de que trata a Lei nº 9.363/96, apurada em função da ocorrência de exportação ou venda a empresa comercial exportadora com fim específico de exportação e contabilizada como receita operacional, deverá ser oferecida à tributação do PIS RESSARCIMENTO CORREÇÃO MONETÁRIA. SELIC. Por falta de previsão legal, é incabível a incidência de correção monetária e/ou juros sobre valores recebidos a título de ressarcimento de créditos de Cofins não-cumulativa. Recurso provido em parte.

E ainda, no mesmo sentido, transcrevo ementa de decisão do STJ:

- Recurso Especial No. 1.025.833 – RS:

CRÉDITO-PRESUMIDO ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS IMPOSSIBILIDADE BENEFÍCIO FISCAL RESSARCIMENTO DE CUSTOS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL. TESE DOS "CINCO MAIS CINCO". LC Nº 118/2005. APLICAÇÃO RETROATIVA IMPOSSIBILIDADE.

I - "Sobre a prescrição da ação de repetição de indébito tributário de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a jurisprudência do STJ (1ª Seção) assentou o entendimento de que, no regime anterior ao do art. 3º da LC 118/05, o prazo de cinco anos, previsto no art 168 do CTN, tem início, não na data do recolhimento do tributo indevido, e sim na data da homologação – expressa ou tácita – do lançamento. Assim, não havendo homologação expressa, o prazo para a repetição do indébito acaba sendo de dez anos a contar do fato gerador. A norma do art. 3º da LC 118/05, que estabelece como termo inicial do prazo prescricional, nesses casos, a data do pagamento indevido, não tem eficácia retroativa. É que a Corte Especial, ao apreciar Incidente de Inconstitucionalidade no Eresp 644.736/PE, sessão de 06/06/2007, declarou inconstitucional a expressão "observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional", constante do art. 4º, segunda parte, da referida Lei Complementar. (REsp nº 890.656/SP, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 20/08/07).

II - O Estado do Rio Grande do Sul concedeu benefício fiscal às empresas gaúchas, por meio do Decreto Estadual nº 37.699/97, para que pudessem adquirir aço das empresas produtoras em outros estados, aproveitando o ICMS devido em outras operações realizadas por elas, limitado ao valor do respectivo frete, em atendimento ao princípio da isonomia

III - Verifica-se que, independentemente da classificação contábil que é dada, os referidos créditos escriturais não se caracterizam como receita, porquanto inexistente incorporação ao patrimônio das empresas industriais, não havendo repasse dos

valores aos produtos e ao consumidor final, pois se trata de mero ressarcimento de custos que elas realizam com o transporte para a aquisição de matéria-prima em outro estado federado

IV - Não se tratando de receita, não há que se falar em incidência dos aludidos créditos-presumidos do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS

V - Recurso especial improvido

Em conclusão: entendo que não devem ser incluídas na base de cálculo da COFINS tanto (i) os valores decorrentes de crédito presumido do ICMS como (ii) os valores decorrentes créditos de ICMS transferidos a terceiros / fornecedores.

As próximas questões a serem enfrentadas referem-se (iii) à possibilidade da compensação de crédito presumido das atividades agroindustriais e (iv) à alíquota utilizada para o cálculo do crédito presumido das atividades agroindustriais. Analisaremos as duas questões conjuntamente por haver conexão entre elas.

Quanto ao item (iii) o Fisco entende que a compensação não pode ser feita, alegando que somente é possível usufruir o referido crédito presumido para a dedução das respectivas quantias devidas da própria Cofins não cumulativa, nos termos do artigo 8º da Lei 10.925/2004 (redação dada pela Lei 11.051/2004); o contribuinte, por sua vez, alega que a possibilidade de compensar decorre do artigo 16 da Lei 11.116/2005, sendo que atos normativos expedidos pela SRFB não podem restringir tal compensação.

No tocante ao item (iv) o Fisco alega que a alíquota a ser aplicada sobre os insumos comprados para a agroindústria, prevista pela Lei nº 10.925, de 2004 é de 35% sobre as aquisições de milho e de animais vivos (Capítulos 10 e 1 da Norma de Classificação de Mercadorias), ou seja, não estavam incluídos dentre aqueles produtos cujas aquisições poderiam ser creditados pela alíquota de 60%, conforme aduz a Recorrente.

Entendo que a razão, nestes casos, está do lado do Fisco. Vejamos.

O artigo 8º da Lei 10.925/2004 (redação dada pela Lei 11.051/2004) tem a seguinte redação:

"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;

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;

§ 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

“§ 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”

A questão é literal: o crédito presumido concedido, por força do disposto no artigo 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004 (com a redação dada pela Lei 11.051/2004), às pessoas jurídicas que produzem mercadorias de origem animal ou vegetal, nos códigos tarifários em que cita, destinada à alimentação humana ou animal, somente poderiam **deduzir da contribuição do PIS e da Cofins** devidas em cada período de apuração.

Quanto ao dispositivo legal citado pela Recorrente (artigo 16 da Lei 11.116/2005), não é aplicável ao caso concreto, como muito bem esclareceu o Acórdão da DRJ em seu voto, *in verbis*:

“O disposto no artigo 16 da Lei nº 11.116, de 2005, citado pela interessada, não se refere ao caso específico do artigo 8º da Lei nº 10.925, de 2004, mas refere-se à não cumulatividade em relação às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0% (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, as quais não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações, conforme tratado no artigo 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do artigo 15 da Lei

nº 10.865, de 30 de abril de 2004, relativamente aos bens e produtos ali mencionados e à operação de importação".



Para corroborar o entendimento de que a previsão de compensação ou de ressarcimento tratada pelo artigo 16 da Lei 11.116/2005 refere-se à outra situação (art. 17 da Lei 11.033/2004), e não ao caso discutido nestes autos, transcrevo abaixo os citados dispositivos legais:

Art. 16 da Lei 11.116/2005:

"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

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei." (grifei)

Art. 17 da Lei 11.033/2004:

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

No tocante à alíquota a ser aplicada no cálculo do crédito presumido, para as aquisições de suínos e aves vivos (Capítulo 1 da NCM/SH) e de milho (Capítulos 10 da NCM/SH), prevista no parágrafo 3º do artigo 8º da Lei 10.925/2004, é de 35% (trinta e cinco por cento). A alíquota de 60% está prevista para a aquisição de outros produtos e não aqueles adquiridos pelo contribuinte. Ressalte-se, por fim, que no tocante à classificação fiscal dos produtos não houve contestação por parte da Recorrente, portanto, não há discussão quanto à classificação informada pela fiscalização.

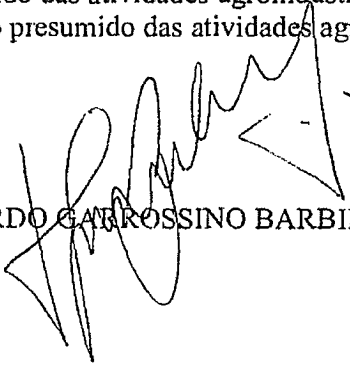
Ante o exposto, conheço do recurso posto que presentes os requisitos objetivos de admissibilidade para o fim, no mérito, de **DAR PROVIMENTO PARCIAL** nos seguintes termos:

1. **Dar provimento** ao Recurso Voluntário no tocante à não inclusão na base de cálculo da COFINS (i) dos valores decorrentes de crédito presumido do ICMS e (ii) dos valores decorrentes créditos de ICMS transferidos a terceiros / fornecedores;



2. **Negar provimento** ao Recurso Voluntário quanto (iii) à possibilidade da compensação de crédito presumido das atividades agroindustriais e (iv) à aplicação da alíquota de 60% para o cálculo do crédito presumido das atividades agroindustriais.

É como voto.


LUÍS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI