



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 13855.003247/2010-59
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3402-009.484 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de outubro de 2021
Recorrente AÇÚCAR E ÁLCOOL OSWALDO R MENDONÇA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, artigos 8º e 15, somente pode ser utilizado para deduzir das contribuições apuradas no regime de incidência não-cumulativa, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

PEDRO SOUSA BISPO – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Mariel Orsi Gameiro (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausentes os conselheiros Jorge Luís Cabral, substituído pela Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, e Renata da Silveira Bilhim, substituída pela conselheira Mariel Orsi Gameiro.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido com os devidos acréscimos:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade apresentada em face do deferimento parcial de Pedido de Ressarcimento (PER n° 07976.78781.130106.1.1.09-8828), no valor de R\$ 394.138,81, de créditos de Cofins

não cumulativa do 4º trimestre de 2005 vinculados às receitas de exportação, tendo sido deferido o montante de R\$ 124.958,51.

Na Informação Fiscal de fls. 6/10, a autoridade *a quo* explica que a contribuinte produz mercadorias de origem vegetal classificadas nos códigos 1701.11.00 e 1701.99.00 da NCM.

Relata que, nos termos do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, a interessada pode deduzir do PIS/Pasep e da Cofins devidos o crédito presumido calculado sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos e adquiridos de pessoa física.

Informa que tal entendimento foi disciplinado pela RFB no Ato Declaratório Interpretativo SRF n.º 15/2005.

Aduz que a contribuinte apurou corretamente os valores do crédito presumido, mas solicitou indevidamente o seu ressarcimento.

Em conclusão, glosou do valor pleiteado o valor apurado de crédito presumido da agroindústria, ressaltando que a interessada tem o direito de utilizá-lo para abater os débitos de PIS/Pasep e de Cofins apurados.

Cientificada em 18/01/2011, a contribuinte apresentou, em 17/02/2011, a manifestação de inconformidade, a seguir sintetizada.

Após uma síntese dos fatos, discorre sobre as formas de utilização dos créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins que estão previstas nas Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003. Aduz que tais leis permitiam às agroindústrias o aproveitamento dos créditos apurados sobre o valor dos bens e serviços adquiridos de pessoas físicas. Alega que na vigência de tais leis era permitido o ressarcimento em dinheiro desses créditos.

Ressalta, todavia, que algumas alterações foram feitas, no tocante ao crédito presumido da agroindústria, pelo art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004. Argumenta que, embora tenham sido alterados os critérios de apuração desse crédito, a nova normatização nada disse sobre a sua forma de aproveitamento.

Entende que, assim, tem o direito ao ressarcimento do crédito presumido agroindustrial, quando vinculado à exportação.

Aduz que tal entendimento foi ratificado pela RFB na Solução de Consulta de n.º 59, de 27 de abril de 2005, da SRRF da 10ª RF, e na Solução de Consulta n.º 19, de 11 de janeiro de 2005, emitido pela SRRF da 9ª RF.

Alega que somente com a edição do Ato Declaratório Interpretativo n.º 15, de 26/12/2005, a RFB restringiu as formas de aproveitamento do crédito presumido.

Informa que, apesar de discordar do ato administrativo, passou a observá-lo nas compensações posteriores, ou seja, a partir de janeiro de 2006, mas que as compensações/ressarcimentos anteriores à edição do citado ato declaratório foram realizadas com base no entendimento então vigente.

Entende que, como a edição daquele ato administrativo ocorreu apenas em 26/12/2005, a RFB não poderia ter indeferido o PER, uma vez que no período de apuração do crédito solicitado ainda vigia a orientação de que era possível o ressarcimento dos créditos na forma pretendida. Aduz que, desse modo, tal decisão viola o Princípio da Segurança Jurídica.

Salienta, outrossim, que muitas empresas compensaram seus créditos na forma pretendida, de modo que o indeferimento do PER pela RFB, com base em novo entendimento, fere os princípios da isonomia e o da livre concorrência.

Assevera que não há que se falar em retroatividade da aplicação do referido Ato, uma vez que o artigo 106 do CTN é claro ao dispor que somente retroage o ato "*quando seja expressamente interpretativo*".

Aduz que Ato Declaratório n.º 15/2005 não se limitou a uniformizar as diferentes interpretações aplicadas à matéria, mas, na verdade, alterou a regra de aproveitamento do saldo credor de PIS/Cofins veiculada no artigo 5º da Lei n.º 10.637/2002 e art. 6º da Lei n.º 10.833/2003.

Explica que a possibilidade de ressarcimento foi autorizada para dar saída aos créditos de PIS/Cofins apurados em razão do regime da não cumulatividade nas operações de exportação, sem o que os exportadores não conseguem utilizar os créditos apurados, violando o princípio constitucional da não cumulatividade.

Aduz que não tendo a Lei n.º 10.925/04 alterado expressamente a forma de aproveitamento do crédito presumido de PIS/Cofins e sequer revogado os dispositivos que tratam desta matéria nas Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, permanece até a edição do Ato Declaratório n.º 15/2005 a possibilidade de utilizar os referidos créditos para ressarcimento.

Requer o deferimento do recurso apresentado.

Ato contínuo, a DRJ-CURITIBA (PR) julgou a manifestação de inconformidade do Contribuinte nos termos sintetizados na ementa, a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. DEDUÇÃO.

Os créditos presumidos da agroindústria, no período em análise, somente podem ser aproveitados como dedução da própria contribuição devida em cada período de apuração, não existindo previsão legal para que se efetue o seu ressarcimento ou compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em seguida, devidamente notificada, a Empresa interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

No Recurso Voluntário, a empresa suscitou as mesmas questões de mérito, repetindo as argumentações apresentadas na manifestação de inconformidade quanto as glosas de créditos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro PEDRO SOUSA BISPO, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata de pedido de ressarcimento de COFINS não-cumulativo vinculado ao mercado externo do 4º trimestre de

2005, com pedidos de compensações atrelados, que foi indeferido parcialmente pela Unidade de Origem uma vez que se identificou o pedido sem amparo legal para ressarcimento de crédito presumido previsto no art.8º, da Lei nº10.925/2004.

A Recorrente aduz que a decisão da Autoridade Fiscal não aplicou o melhor direito à espécie, na medida em que o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15/2005, utilizado como fundamento para o indeferimento do ressarcimento em sua integralidade, foi editado apenas em 26 de dezembro de 2005, pelo que a Delegacia da Receita Federal não poderia ter indeferido o pedido de ressarcimento atinente ao mês de dezembro deste mesmo ano, vez que neste período ainda vigia a orientação de que era possível o ressarcimento dos créditos na forma pretendida pela Recorrente. Assim, em vista de que inexistia previsão de proibição em lei (art. 8. e 15 da lei n. 10.925/2004) de compensação ou ressarcimento do crédito presumido do art. 8 e 15 da lei n. 10.925/94, tem-se a ilegalidade do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15/2005 que inovou o ordenamento jurídico.

Sem razão a Recorrente.

Ao contrário do que defende a Recorrente, inexistia previsão legal quanto a possibilidade de ressarcimento em dinheiro ou compensação desse tipo de crédito, somente permitindo, a sua utilização na apuração da própria contribuição devida em cada período de apuração, conforme previsto no caput do art.8º, da lei nº10.925/2004, *in verbis*:

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) (Vide art. 37 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009).

(negrito nosso)

O Ato Declaratório Interpretativo nº15, de 26 de dezembro de 2004, apenas veio confirmar o que já estava disposto em Lei, ou seja, ele não criou ou excluiu qualquer direito previsto em lei, mas tão somente uniformizou a interpretação dos dispositivos de lei citados no âmbito da Administração Tributária Federal, a fim de afastar qualquer dúvida quanto a impossibilidade do crédito presumido de PIS e COFINS das agroindústrias ser objeto de pedido de ressarcimento ou compensação, conforme se pode conferir no seu conteúdo:

Art. 1º O valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 15, somente pode ser utilizado para deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) apuradas no regime de incidência não-cumulativa.

Art. 2º O valor do crédito presumido referido no art. 1º não pode 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.

Ademais, a IN SRF nº660/2004, em consonância com a lei, também era expressa quanto à impossibilidade de utilização do crédito presumido para fins de compensação e/ou

ressarcimento, bem como, deixou claro que a natureza desse tipo de crédito não se confunde com os créditos ordinários da não cumulatividade apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, *in verbis*:

Art. 8º Até que sejam fixados os valores dos insumos de que trata o art. 7º, o crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins será apurado com base no seu custo de aquisição.

(...)

§ 3º O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo:

I - não constitui receita bruta da pessoa jurídica agroindustrial, servindo somente para dedução do valor devido de cada contribuição; e

II - não poderá ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de ressarcimento.

(...)

Art. 10. A aquisição dos produtos agropecuários de que trata o art. 7º desta Instrução Normativa, por ser efetuada de pessoa física ou com suspensão, **não gera direito ao desconto de créditos calculados 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, conforme disposição do inciso II do § 2º do art. 3º, Lei nº 10.637, de 2002, e do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

Por fim, vale lembrar que, se o legislador quisesse permitir o aproveitamento desse crédito por meio de ressarcimento ou compensação, teria feito isso de forma expressa, assim como foi feito prevendo essas modalidades de aproveitamento para os créditos ordinários calculados na forma do art. 3º, conforme previsto no art. 6º da própria Lei nº 10.833/2003, *in verbis*:

Art. 6º A contribuição para 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.

(negrito nosso)

Segundo os dispositivos transcritos, apenas os créditos calculados na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003 (créditos ordinários) podem ser objeto de pedido de restituição ou compensação. Os créditos presumidos, como já indicado, são calculados na forma dos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925, de 23/07/2004, e a sua utilização é prevista no próprio caput, limitando-se a apenas para a dedução da contribuição devida em cada período de apuração.

Esse mesmo entendimento tem prevalecido em diversos julgados do CARF, dos quais destacam-se:

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL OU RESSARCIMENTO EM ESPÉCIE.

O crédito presumido da agroindústria previsto no art. 8º e 15 da Lei nº 10.925/2004 não se confunde com o crédito previsto no art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, ficando restrito o seu aproveitamento à compensação mediante abatimento das próprias contribuições para o PIS e a COFINS.

(Acórdão nº9303-0011.613, da CSRF/3ªTurma, sessão de 21 de julho de 2021, relatoria do Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire)

CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. VEDADO.

O valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, artigos 8º e 15, somente pode ser utilizado para deduzir das contribuições apuradas no regime de incidência não-cumulativa, 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.

(Acórdão nº3401-009.9503, 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, sessão de 25 de agosto de 2021, relatoria do Conselheiro Ronaldo Souza Dias)

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. VEDAÇÃO.

Os saldos credores trimestrais de créditos presumidos da agroindústria, a título de Cofins, não são passíveis de ressarcimento/compensação.

(Acórdão nº9303-007.594, 3ª Turma da CSRF, sessão de 20 de novembro de 2018, relatoria do Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas)

Assim, em vista da falta de previsão legal para o ressarcimento ou compensação do crédito presumido de COFINS, deve ser mantida a decisão contida no despacho decisório que indeferiu parte do crédito pleiteado sob esse fundamento e homologou parcialmente as compensações declaradas.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

PEDRO SOUSA BISPO