



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

Processo nº 16349.000028/2008-10
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-001.666 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2012
Matéria PER - COFINS
Recorrente CAMIL ALIMENTOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

CRÉDITOS PRESUMIDOS. AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO. VEDAÇÃO.

O saldo credor trimestral decorrente de crédito presumido da Cofins, apurado sobre aquisições de pessoas físicas, somente pode ser utilizado para dedução da contribuição apurada e devida mensalmente, inexistindo amparo legal para o seu ressarcimento.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos dos votos do relator. Vencidos os conselheiros Antônio Lisboa Cardoso, Andréa Medrado Darzé e Maria Teresa Martínez López. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Adão Vitorino de Moraes. Acompanhou o julgamento o advogado Gabriel Cabral do Nascimento, OAB/SC 22.912.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Rodrigo da Costa Possas - Presidente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Andréa Medrado Darzé – Relatora.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

José Adão Vitorino de Moraes – Redator designado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/01/2013 por ANDREA MEDRADO DARZE, Assinado digitalmente em 29/01/2013

por ANDREA MEDRADO DARZE, Assinado digitalmente em 19/02/2013 por RODRIGO DA COSTA POSSAS, Assinado

digitalmente em 01/02/2013 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS

Impresso em 25/02/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Possas, Maria Teresa Martínez López, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Paulo Guilherme Déroulède e Andréa Medrado Darzé.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da DRJ em São Paulo I que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, por entender que o crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925/04 somente poderá utilizado para desconto dos valores das respectivas contribuições.

A ora Recorrente apresentou Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) da COFINS não cumulativa, referente ao 2º trimestre de 2006.

Para a verificação da procedência dos créditos objeto do pedido de ressarcimento, foi efetuada diligência junto à empresa. Com base no resultado da diligência, foi proferido Despacho Decisório, no qual restou assentado que:

(i) o saldo credor do PIS/PASEP e da COFINS, apurado nos termos das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 e o art. 15 da Lei nº 10.865/2004, quando vinculado às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência dessas contribuições, poderá ser objeto de compensação ou ressarcimento. Todavia, os créditos vinculados às vendas tributadas no Mercado Interno somente podem ser utilizados para dedução das Contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS apuradas no regime de incidência não cumulativa.

(ii) o crédito presumido proveniente de atividade agroindustrial, tratado no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, 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.

Por conta disso, foram refeitos os cálculos apresentados pelo contribuinte e pela fiscalização, concluindo-se pelo ressarcimento parcial, conforme planilha que junta.

Contra esta decisão, o contribuinte apresentou sua manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que:

(i) os produtos comercializados pela Manifestante estão sujeitos à alíquota zero, desde 26/07/04, em face da edição da Lei nº 10.925/04;

(ii) apenas uma pequena parte da produção da Manifestante é tributada no mercado interno. Com efeito, a parcela tributada de suas vendas representa aproximadamente 5% do total produzido, sendo que os 95% remanescentes estão submetidos à venda beneficiada com alíquota zero;

(iii) por conta disso, tem créditos acumulados de Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS relativos às aquisições dos insumos adquiridos para utilização em sua produção;

(iv) neste contexto, vedar a Manifestante de ressarcir ou a compensar tais importes é tornar o PIS/PASEP e a COFINS parcialmente cumulativos, o que contraria o desiderato perseguido pelas próprias Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03.

(v) ao promover uma incidência não cumulativa da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, o texto constitucional fez referência a instituto jurídico já existente no direito pátrio. Portanto, sua regulamentação por lei ordinária deve observância aos limites conceituais, não lhe sendo concedido o poder de chamar qualquer sistemática de apuração de tributos de não cumulativa;

(vi) inutilizar o aproveitamento dos créditos é violar a Constituição Federal, que, ao permitir a instituição das referidas contribuições, impôs a elas a adoção do preceito da não cumulatividade como forma de assentar uma justiça fiscal adequada. Portanto, outorgar um crédito parcial é o mesmo que autorizar que o tributo seja apenas parcialmente não cumulativo, ferindo diretamente o texto constitucional.

(vii) com relação à vedação ao direito de crédito de contribuição para o PIS/PASEP e de COFINS relativamente ao crédito presumido das atividades agroindustriais, o Legislador Federal previu, por meio do art. 16 da Lei nº 11.116/05, a possibilidade de compensar referido crédito acumulado ao final de cada trimestre com débitos próprios, vencidos e vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, ou de se proceder ao pedido de ressarcimento do mesmo.

(viii) a Lei nº 11.033/04, em seu art. 17, estabelece que "as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 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".

(ix) cumpre salientar que, ao contrário do que foi afirmado no Despacho Decisório, inexistente na Lei nº 10.925/2004 qualquer vedação para utilização do crédito presumido de PIS/COFINS por meio de compensação, sendo o entendimento esposado no Despacho Decisório construído a partir de meras determinações infralegais.

(x) todavia, instruções normativas e atos declaratórios interpretativos exarados pelo próprio fisco não criam direitos assim como também não impõe deveres novos ao contribuinte, não previstos em lei.

(xi) a Receita Federal reforçou seu entendimento contrário à compensação e ao ressarcimento do crédito presumido por intermédio da IN SRF nº 636, revogada pela IN SRF nº 660/06, dispondo ambas sobre a suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a venda de produtos agropecuários e sobre a utilização do crédito presumido decorrente das aquisições desses produtos.

(xii) a IN SRF nº 660/06, ao estabelecer a vedação ao aproveitamento do saldo credor decorrente do crédito presumido das contribuições em evidência, via compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal ou ressarcimento em espécie, extravasou sua competência, incorrendo em patente violação ao princípio da hierarquia das leis.

(xiii) o princípio constitucional da estrita legalidade (art. 150, I, da CF/88) exige que somente o Poder Legislativo pode impor norma matriz tributária, pormenorizando em sua plenitude todos os seus elementos, sendo vedado, pois, ao Executivo estabelecer restrições, como ocorre no caso em concreto, em que se delimita a possibilidade de aproveitamento do crédito presumido da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

(xiv) o posicionamento da Administração também viola o disposto nos artigos 3 e 97 do CTN.

A DRJ em São Paulo I julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade nos seguintes termos:

PIS/PASEP. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. VENDAS NO MERCADO INTERNO. POSSIBILIDADE DE RESSARCIMENTO.

Nas vendas no mercado interno, o ressarcimento de créditos é permitido apenas em relação aos dispêndios vinculados a operações efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. Os créditos relacionados a demais receitas no mercado interno podem ser aproveitados exclusivamente para dedução da contribuição apurada.

PIS/PASEP. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO.

O crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925/20045 somente poderá utilizado para desconto dos valores das respectivas contribuições, sendo afastada a hipótese de ressarcimento em dinheiro ou a compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Irresignada, a contribuinte recorreu a este Conselho repetindo as razões de sua Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Andréa Medrado Darzé, Relatora.

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Como é possível perceber do relato acima, a presente controvérsia se resume à possibilidade de o contribuinte se ressarcir/compensar (i) o crédito básico da Contribuição ao PIS acumulado em face das vendas no mercado interno sujeitas à alíquota zero, bem como (ii) o crédito presumido da atividade agroindustrial de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925/04.

Pois bem. A atividade da Recorrente consiste na industrialização e comercialização de alguns cereais, em especial, o arroz e o feijão. Após a edição da Lei nº 10.925/04, a receita bruta de venda no mercado interno desses produtos está sujeita à alíquota zero da Contribuição para o PIS e da COFINS.

Por conta disso, a Recorrente vem acumulando saldo credor de Contribuição ao PIS apurado na forma do art. 3º das Leis nos 10.637/02, o qual pretende ressarcir no presente pedido.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/01/2013 por ANDREA MEDRADO DARZE, Assinado digitalmente em 29/01/2013

por ANDREA MEDRADO DARZE, Assinado digitalmente em 19/02/2013 por RODRIGO DA COSTA POSSAS, Assinado

digitalmente em 01/02/2013 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS

Impresso em 25/02/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conforme bem pontuado pelo despacho decisório, a presente matéria é regulada pelo art. 16 da Lei 11.116/05, que assim dispõe:

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.

Da simples leitura do referido texto legal, infere-se que o saldo credor de Contribuição ao PIS e da COFINS apurado nos termos do princípio da não cumulatividade, acumulado em virtude do disposto no art. 17 da Lei 11.033/04, poderá ser objeto de compensação ou ressarcimento. Já o referido art. 17, estabelece o seguinte:

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 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.

Em estreita síntese, o que referidos dispositivos legais, em conjunto, determinam é que o saldo credor de Contribuição ao PIS e da COFINS apurado nos termos do princípio da não cumulatividade, acumulado em virtude da manutenção dos créditos vinculados a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência dessas Contribuições, poderá ser objeto de compensação ou ressarcimento.

Ou seja, acumulando saldo credor de Contribuição ao PIS ou da COFINS em face da venda de mercadorias com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência dessas Contribuições – seja qual for a razão da “exoneração” tributária – autoriza-se o contribuinte a requerer o seu ressarcimento ou compensação.

A presente matéria foi regulamentada pela IN SRF nº 900/08, a qual confirma a amplitude e o alcance da autorização legal relativa à compensação/ressarcimento do crédito acumulado dessas contribuições:

Art. 27. 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 no desconto

de débitos das respectivas contribuições, poderão ser objeto de ressarcimento, somente após o encerramento do trimestre-calendário, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados:

I - às receitas resultantes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação; ou

II - às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não-incidência.

§ 1º À empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim específico de exportação é vedado apurar créditos vinculados a essas aquisições.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica a custos, despesas e encargos vinculados às receitas de exportação de produtos ou de prestação de serviços, nas hipóteses previstas no art. 8º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003.

§ 3º O disposto no inciso II do caput aplica-se aos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e à Cofins-Importação apurados na forma do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

§ 4º O disposto no inciso II do caput não se aplica às aquisições, para revenda, dos seguintes produtos:

I - gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação;

II - óleo diesel e suas correntes;

III - gás liquefeito de petróleo (GLP), derivado de petróleo ou de gás natural;

IV - querosene de aviação;

V - biodiesel;

VI - álcool hidratado para fins carburantes;

VII - produtos farmacêuticos classificados nos seguintes códigos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006:

a) 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56;

b) 30.04, exceto no código 3004.90.46;

c) 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.30.1, 3006.30.2 e 3006.60.00;

VIII - produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07 e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 9603.21.00 da TIPI;

IX - máquinas e veículos, classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5 e 87.01 a 87.06 da TIPI;

X - pneus novos de borracha da posição 40.11 e câmaras-de-ar de borracha da posição 40.13 da TIPI; e

XI - autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores.

§ 5º A vedação referida no § 4º não se aplica à pessoa jurídica fabricante das máquinas e veículos classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5 e 87.01 a 87.06 da Tipi que apure a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins no regime de não-cumulatividade, a qual poderá descontar créditos relativos à aquisição, para revenda, das autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 2002, e alterações posteriores, podendo ainda dar-lhes a mesma utilização prevista no caput deste artigo, se incorrer nas hipóteses previstas nos seus incisos I e II.

A transcrição foi longa, mas oportuna. Com efeito, a IN SRF nº 900/08 deixa bastante evidente a autorização para pedir de ressarcimento do crédito acumulado de Contribuição ao PIS e da COFINS decorrente da venda de mercadorias com alíquota zero, seja ela realizada no mercado externo ou no interno.

Nem legislador, nem Receita Federal fez qualquer ressalva relativa ao destino das vendas para efeito de assegurar a manutenção do crédito ou mesmo de autorizar o ressarcimento. Pelo contrário, usaram sempre os termos “venda” e “vendedor” – não exportação e exportador – não cabendo ao intérprete reduzir seu campo de abrangência, como o fez a DRF e a DRJ, apenas para alcançar as operações dirigidas ao mercado externo.

Diante de disposições tão claras não há espaço para dúvida: o art. 17 da Lei nº 11.033/04 assegura à Recorrente a manutenção dos créditos vinculados às operações de venda com isenção e o art. 16 da Lei nº 11.116/05 lhe autoriza a pedir o ressarcimento dos créditos acumulados em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033/04.

Ocorre que no caso concreto a insurgência do contribuinte não se dirige a este ponto, cujo direito ao crédito fora reconhecido pela fiscalização. O que pretende é se ressarcir do crédito básico acumulado nas saídas tributas. Ora, como vimos a lei autoriza o ressarcimento apenas nos casos de saldo credor de crédito básico 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, o que não é o caso.

Por conta disso, não merece reforma a decisão neste ponto. Vale ressaltar, que a presente controvérsia não interfere na quantificação do crédito, haja vista que, como bem colocado pela decisão recorrida *a totalidade dos créditos vinculados a receitas tributadas no mercado interno, apurados pela fiscalização, foi aproveitada para dedução da contribuição devida no período, não havendo saldo remanescente para ser ressarcido.*

Quanto aos créditos presumidos da agroindústria (art. 8º, § 6º, da Lei nº 10.925/04), *alega a Recorrente que deveria ser reconhecido o direito à sua compensação/ressarcimento, uma vez que tal vedação seria manifestamente ilegal, vez que*

inauguralmente prescrita no Ato Declaratório Interpretativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil nº 15/2005.

Pois bem. A Lei nº 10.925/04 se resumiu a assegurar o crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. Já o ADI SRF nº 15/2005 prescreveu que *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, da Lei nº 10.833, de 2003, art. 6, § 1º, inciso II, e § 2º, e a Lei nº 11.116, de 2005, art. 16.*

Ocorre que, como regra, o veículo introdutor de comandos inaugurais e autônomos no sistema de direito positivo há de ser sempre a lei em sentido formal (artigo 5º, II, CF). Essa máxima, conquista do Estado Democrático de Direito, afasta a possibilidade de se cogitar o estabelecimento de direitos e deveres senão em decorrência da manifestação de vontade do povo, concretizada em comandos legais.

Ao dispor sobre o princípio da legalidade, nos ensina Paulo de Barros Carvalho:

Também explícito em nosso sistema — art. 5.º, II — esse princípio assume o papel de absoluta preponderância. Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Efunde sua influência por todas as províncias do direito positivo brasileiro, não sendo possível pensar no surgimento de direitos subjetivos e de deveres correlatos sem que a lei os estipule. Como o objetivo primordial do direito é normar a conduta, e ele o faz criando direitos e deveres correlativos, a relevância desse cânone transcende qualquer argumentação que pretenda enaltecê-lo. A diretriz da legalidade está naquela segunda acepção, isto é, a de norma jurídica de posição privilegiada que estipula limites objetivos. (Curso de direito Tributário, Ed. Saraiva, 22ª edição, 2010, p. 199)

Neste ponto, é importante esclarecer que para este doutrinador os Atos Declaratórios Interpretativos se amoldam à definição do conceito “legislação tributária”, presente no art. 96, do CTN. A despeito disso, não se lhes autoriza introduzir direitos ou deveres novos no sistema, vez que se trata de veículos normativos secundários, estando por esta razão, subordinados ao que estabelece a lei. Sua função se resume a complementar as leis, não contrariá-las ou substituí-las. Esta conclusão pode ser extraída do próprio trecho transcrito na decisão recorrida:

Tirante as leis, os decretos e, entre as normas complementares, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas e as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa a que a lei atribua eficácia normativa (art. 100, I e II), que são instrumentos introdutórios, primários ou secundários, no ordenamento positivo brasileiro, todos os outros, tratados e convenções internacionais, bem como as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas e os convênios que entre si celebram a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, esses últimos, na qualidade de normas complementares, são vazios de força jurídica vinculante, não integrando o complexo normativo.

Ciente das confusões interpretativas que a redação do art. 96 do CTN poderia causar, por colocar lado a lado, instrumentos introdutórios primários e secundários, acrescenta Paulo de Barros Carvalho:

Insere o legislador, no mesmo quadro, indiscriminadamente, atos normativos inaugurais, como as leis, ao lado dos tratados e convenções internacionais, que valem na ordem jurídica interna se e somente se acolhidos no conteúdo de decreto legislativo, como tivemos oportunidade de ver. Coloca, ombro a ombro, instrumentos introdutórios primários com entidades que não podem ser tidas sequer como instrumentos primários de introdução de regras tributárias. E, como se não bastasse, faz referência expressa às normas complementares e, dentro delas, às práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas e aos convênios que entre si celebram a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. (Curso de direito Tributário, Ed. Saraiva, 22ª edição, 2010, p. 109)

A jurisprudência dos Tribunais Superiores também é pacífica no sentido de que as normas regulamentares, como é o caso dos Atos Declaratórios Interpretativos da Secretaria da Receita Federal do Brasil, não podem inovar:

LEI 8.212/91. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS DESNECESSIDADE DE DECRETO REGULAMENTADOR. AUTO-APLICABILIDADE. VIGÊNCIA. (...)

*3. No que concerne à contribuição sobre a folha de salários, a Lei 8.212/91 não tem sua eficácia subordinada à vigência de Decreto Regulamentador, já que trouxe a definição de todos os aspectos do fato gerador. **Qualquer inovação trazida pela norma regulamentar, importaria violação ao princípio da legalidade estrita.***

4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, não provido. (REsp 470198 / RS; Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJ 31.05.04, p. 180 – destacou-se)

Tecidas essas considerações e tendo em vista Ato Declaratório Interpretativo não é lei nem pode ser a ela equiparada, merece acolhida a insurgência da Recorrente no sentido de que a disposição do art. 2º da ADI SRF nº 15/05 poderia servir de fundamento jurídico para a não homologação da compensação declarada.

Pelo exposto, voto por dar PROVIMENTO ao presente recurso voluntário.

[Assinado digitalmente]

Andréa Medrado Darzé

Voto Vencedor

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes

Discordo da Ilustre Relatora quanto ao direito de a recorrente se ressarcir de créditos presumidos da Cofins sobre aquisições de pessoas físicas.

O crédito presumido da Cofins, apurado sobre custos com aquisições de insumos de pessoas físicas residentes no País, foi inicialmente instituído pela Lei nº 10.833, de 29/12/2003, art. 3º, §§ 5º, 6º e 12, que assim dispunha:

“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, 050400, 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.

(...).

§ 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. (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004)

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

§ 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.”

Esta mesma lei estabelece, no § 4º do art. 3º, que o crédito, em geral, não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes. As opções de compensação e/ou ressarcimento não foram previstas.

Posteriormente, todos aqueles parágrafos (5º, 6º, 11 e 12) foram revogados pela Lei nº 10.925, de 23/7/2004, art. 16, convertida da MP nº 183, de 30/4/2004, literalmente:

“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:

(...); e

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

(...).”

No entanto, essa mesma Lei restaurou o crédito presumido da Cofins, assim dispondo:

“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) (Vigência) (Vide Lei nº 12.058, de 2009) (Vide Lei nº 12.350, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 545, de 2011) (Vide Lei nº 12.599, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 582, de 2012)

§ 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) (destaque não original)

§ 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.

(...);

§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento: (destaque não original)

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.

§ 5º Relativamente ao crédito presumido de que tratam o **caput** e o § 1º deste artigo, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal.”

O ressarcimento e/ ou a compensação de créditos da Cofins não aproveitados, segundo a Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º, I, e § 2º, beneficia apenas o saldo credor trimestral de créditos decorrentes de exportações de mercadorias, assim dispondo:

“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.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.”

A compensação de créditos de Cofins decorrentes de operações internas, envolvendo custos de aquisições de insumos no mercado interno e externo e vendas para o mercado interno, somente passou a ser permitida para o saldo credor apurado na forma do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, conforme estabelece a Lei nº 11.116, de 18/5/2005, art. 16, literalmente:

“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.”

O que a legislação tributária garante é a manutenção dos créditos da Cofins, básicos e presumidos, decorrentes de operações (vendas) efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência desta contribuição, conforme previsto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21/12/2004, literalmente:

“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.”

Ora, segundo os dispositivos legais citados e transcritos anteriormente, o crédito presumido da Cofins somente pode ser utilizado para dedução da própria contribuição apurada mensalmente. Inexiste amparo legal para a compensação e/ ou ressarcimento de saldo credor trimestral desta contribuição.

O ressarcimento/compensação beneficia somente o saldo credor trimestral de créditos decorrentes de exportações e do crédito básico normal, nos termos do art. 16 da Lei nº 11.116, de 18/5/2005, citado e transcrito anteriormente.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

José Adão Vitorino de Moraes – Relator Designado.