



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

Processo n° 16349.000042/2007-24
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-004.685 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de agosto de 2017
Matéria PIS - RESSARCIMENTO
Recorrente INDEPENDÊNCIA ALIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDUSTRIAL. UTILIZAÇÃO
MEDIANTE RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO.
IMPOSSIBILIDADE.

Não havia previsão legal para a compensação ou o ressarcimento em dinheiro do saldo do crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep, calculado sobre o valor dos insumos adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física, utilizados na fabricação dos produtos destinados à alimentação humana ou animal, apurado no 2º trimestre de 2005, na forma do art. 8º, § 3º, da Lei 10.925/2004. Tais créditos somente podiam ser utilizados na dedução do valor devido da respectiva Contribuição, calculado sobre valor das receitas tributáveis decorrentes das vendas realizadas no mercado interno no respectivo período de apuração.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, Walker Araújo, Lenisa Rodrigues Prado, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Charles Pereira Nunes, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e José Renato Pereira de Deus.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de saldo remanescente da Contribuição para o PIS/Pasep do 2º trimestre de 2005, no valor de R\$ 1.444.169,40, formalizado por meio do Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) de fls. 40/44.

Segundo Informação Fiscal de fls. 1.238/1.242, apurou a fiscalização que a contribuinte incluiu indevidamente na base de cálculo do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep os valores referentes a pagamentos de fretes internacionais, lançados na rubrica contábil “Despesas de Armazenagem e Fretes”, sob o fundamento de que se tratava de uma “importação” de serviços, consistente no pagamento de frete a não residente, que não sofria tributação da mencionada contribuição. Logo, como não havia amparo legal, procedeu a glosa do crédito apropriado sobre a despesa com o referido frete, o valor de R\$ 39.733,30.

Por meio do despacho decisório de fls. 1.249/1.257, o titular da unidade da Receita Federal de origem, com base no valor e tipo de crédito discriminado na planilha de fl. 1247, reconheceu parcialmente o direito creditório, no valor de R\$ 717.493,51, correspondente a parcela do crédito passível de ressarcimento, vinculada às receitas de exportação.

Ainda segundo o referido despacho, por falta de amparo legal, foi indeferido o ressarcimento em dinheiro da parcela do crédito presumido agroindustrial, vinculada à receita de exportação.

Em sede de manifestação de inconformidade apresentou as seguintes razões de defesa:

a) o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15/2005 era inconstitucional, pois feria o princípio da legalidade. Este Ato também afrontava as Leis 10.833/2003, 10.637/2002, 10.925/2004, 11.116/2005 e 11.033/2004, que previam a possibilidade de compensação ou ressarcimento do saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins;

b) as Leis 11.116/2005 e 11.033/2004 concediam o direito à compensação/ressarcimento do saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, decorrentes de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência de tais contribuições;

c) as Leis 10.833/2003 e 10.637/2002 previam a não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre a receita de exportação e asseguravam a utilização deste crédito com fins de compensação/ressarcimento;

d) o direito ao crédito presumido estava previsto na Lei 10.925/2004. Negar a possibilidade de compensação/ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins significava transferir a acumulação destas contribuições para a indústria que adquiriu os bens e insumos de pessoa física. No caso de empresa exportadora, como o interessado, significava acumular saldo credor de contribuições indefinidamente; e

e) o Ato Declaratório não se encontrava entre as fontes do direito.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 1316/1326), em que, por unanimidade de votos, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2005

PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

A falta de reconhecimento do crédito pleiteado pelo contribuinte não permite deferir o pedido de ressarcimento elaborado pelo interessado.

CRÉDITO PRESUMIDO. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL.

As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, 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, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em 25/5/2011, a recorrente foi cientificada da decisão primeira instância (fl. 1380). Inconformada, em 8/6/2011, protocolou o recurso voluntário de fls. 1329/1346, em que reafirmou as razões de defesa suscitadas na manifestação de inconformidade.

Em aditamento alegou que o artigo 16 da Lei 11.116/2005 também permitia a compensação ou ressarcimento em dinheiro de saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o que reforçava a tese da recorrente. Porém, ainda que se entendesse que o crédito pleiteado não se encaixava no referido preceito legal, as Leis 10.925/2004, 10.637/2002 e 11.116/2005 deveriam ser aplicadas direta ou analogicamente, em conformidade com o disposto no artigo 108 do Código Tributário Nacional, de sorte que a recorrente pudesse utilizar-se de seus créditos presumidos da atividade agroindustrial, para compensar tributos ou ser ressarcida em espécie.

Por fim, a recorrente pleiteou que, em razão da existência de óbice ilegal ao aproveitamento do referido direito creditório, por meio do ADI SRF nº 15/2005, o valor do crédito reconhecido fosse corrigido monetariamente pela taxa Selic, como forma de afastar os efeitos corrosivos da inflação, bem como evitar o enriquecimento ilícito do Governo Federal, nos termos do julgado proferido pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 993.164/MG, que devia ser aplicado analogicamente ao caso em tela.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

A controvérsia cinge-se ao não reconhecimento da parcela do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep, no valor de R\$ 686.942,59, correspondente à parcela do crédito presumido agroindustrial, calculado sobre o valor dos insumos adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física e utilizados na fabricação dos produtos destinados à alimentação humana ou animal, previsto no art. 8º da Lei 10.925/2004, com a redação dada pela Lei 11.051/2004.

Segundo o entendimento da autoridade julgadora da unidade da Receita Federal origem, corroborado pela Turma de Julgamento de primeiro grau, o referido crédito somente poderia ser utilizado na dedução dos débitos da Contribuição para o PIS/Pasep devida, em cada período de apuração, calculados sobre o valor das receitas auferidas no mercado interno, consoante entendimento exarado no Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF 15/2005¹.

De outra parte, a recorrente alegou que tinha direito ao ressarcimento da parcela do referido crédito presumido, com base no argumento de que o referido ADI SRF 15/2005 era inconstitucional, porque, além de ferir o princípio da legalidade, ele afrontava as Leis 10.833/2003, 10.637/2002, 10.925/2004, 11.116/2005 e 11.033/2004, que previam a possibilidade de compensação ou ressarcimento do saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Nesse contexto, fica evidenciado que o ponto fulcral da presente controvérsia limita-se a forma de utilização do referido crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep. Logo, para o deslinde da contenda, é necessário que seja esclarecido o seguinte:

- a) se a parcela do crédito presumido agroindustrial pode ser utilizado apenas para dedução/abatimento do valor devido da referida Contribuição apurado no mesmo período de apuração, de acordo com sistemática da não cumulatividade, sobre às receitas tributáveis das vendas para o mercado interno, como entenderam a autoridade julgadora singular e os membros da Turma de Julgamento de primeiro grau; ou
- b) se há permissão para utilização da parcela do referido crédito mediante compensação com débitos próprios ou ressarcimento em dinheiro, como pleiteado pela recorrente nos presentes autos.

Previamente à análise das razões de defesa suscitadas pela recorrente, apresenta-se breve resumo da evolução da disciplina legal conferida a forma de utilização do crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep, calculado sobre o valor dos insumos adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física e utilizados na fabricação

¹ O referido ADI dispõe sobre a forma de utilização do crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos seguintes termos:

"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.

Art. 3º O valor do crédito relativo à aquisição de embalagens, previsto na Lei nº 10.833, de 2003, art. 51, §§ 3º e 4º, não pode ser objeto de ressarcimento, de que trata a Lei nº 10.637, de 2002, art. 5º, § 2º, a Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º, § 2º, e a Lei nº 11.116, de 2005, art. 16".

dos produtos destinados à alimentação humana ou animal, conhecido como crédito presumido agroindustrial.

Especificamente em relação à Contribuição para o PIS/Pasep, inicialmente, a instituição do referido benefício fiscal foi feita por meio da Lei 10.684/2003, que acrescentou os §§ 10 e 11 ao art. 3º da Lei 10.637/2002, em que a forma de utilização do mencionado crédito presumido foi expressamente definida no § 10 do citado preceito legal, ao passo que a forma de apuração do seu valor foi estabelecida no § 11. Até serem expressamente revogados pela Lei nº 10.925/2004, tais preceitos legais tinham a seguinte redação, *in verbis*:

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. (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004)

[...]. (grifos não originais)

Com a revogação dos citados preceitos legais, as formas de utilização e de cálculo do citado crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins passaram a ser integralmente disciplinadas no *caput* e nos §§ 2º e 3º do art. 8º da Lei 10.925/2004, com as alterações posteriores, que têm o seguinte teor, *ipsis litteris*:

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)*

[...]

§ 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 - 50% (cinquenta 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 a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - 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. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...].(grifos não originais)

Da simples leitura dos preceitos legais transcritos, observa-se que, desde a sua instituição, o valor do referido crédito presumido somente poderia ser utilizado para fim dedução ou abatimento do valor da Contribuição para o PIS/Pasep devido em cada período de apuração. Não consta nos referidos dispositivos legais, nem em qualquer outro, referência a alguma outra forma distinta de utilização do referido crédito presumido que não seja, exclusivamente, mediante a dedução da contribuição devida da correspondente contribuição, apurada no respectivo período de apuração.

Nesse sentido, é elucidativo a parte inicial do texto do § 10 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, ao ressaltar que, “sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma” do regime não-cumulativo, as pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam

mercadorias de origem animal ou vegetal, **poderão deduzir da contribuição para o PIS/Pasep, devida em cada período de apuração**, o valor do crédito presumido, calculado sobre o valor dos insumos adquiridos, no mesmo período, de pessoas físicas residentes no País, e empregados na fabricação dos produtos destinados à alimentação humana ou animal.

Portanto, trata-se de disciplina legal, que, em face da clareza e precisão dos termos empregados, não apresenta qualquer incongruência, omissão ou ambiguidade que possa ensejar qualquer dúvida a respeito do conteúdo, significado e alcance jurídicos dos comandos normativos que instituíram o benefício fiscal em comento, o que afasta a aplicação de qualquer forma de interpretação extensiva, incluindo a interpretação analógica, prevista no art. 108 do CTN, defendida pela recorrente.

Especialmente tendo conta, que, segundo o disposto no art. 150, § 6º, da Constituição Federal de 1988, a concessão de crédito presumido somente pode ser feita por lei específica. Dessa forma, em consonância com o citado preceito constitucional, o legislador ordinário goza de plenas prerrogativas para delimitar a extensão e a forma de utilização do crédito presumido agroindustrial, instituído no art. 8º da Lei 10.925/2004. Logo, por se tratar de benefício fiscal, o texto veiculado no referido preceito legal deve ser interpretado de forma literal ou restritiva, segundo determinação contida no art. 111² do CTN.

Assim, por contrariar o estabelecido nos mencionados comandos legais, não tem cabimento a pretensão da recorrente no sentido de atribuir interpretação extensiva ao disposto no art. 8º da Lei 10.925/2004.

Também fica evidenciado que o entendimento exarado no acórdão recorrido, com suporte no ADI SRF 15/2005, está em perfeita consonância com o tratamento legal conferido a matéria em apreço. Aliás, o referido ADI veio somente explicitar a vedação determinada no preceito legal em destaque, sem ultrapassar a sua função meramente interpretativa, o que afasta qualquer imputação de ilegalidade ou inconstitucionalidade, suscitada pela recorrente.

A recorrente alegou ainda que o direito de aproveitamento do crédito presumido agroindustrial, sob a forma de ressarcimento ou de compensação, era assegurado pelo artigo 17 da Lei 11.033/2004, combinado com o disposto no art. 16 da Lei 11.116/2005, a seguir transcritos, *in verbis*:

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.

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,***

² "Art. 111 - Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias".

de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei n° 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. (grifos não originais)

Sem razão a recorrente. Os dispositivos em destaque não deixam qualquer dúvida no sentido de que as formas de utilização dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, mediante compensação ou ressarcimento em dinheiro, alcançam apenas os casos de “vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência” e restrito somente (i) aos créditos ordinários do regime não cumulativo, previsto no art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (ii) aos créditos pagos na operação de importação, nos termos do art. 15 da Lei 10.865/2004. De outra parte, os claros enunciados em destaque não asseguram a compensação e tampouco o ressarcimento do crédito presumido agroindustrial, previsto no art. 8º da Lei da Lei 10.925/2004, conforme alegado pela recorrente.

O entendimento tem sido manifestado pelas demais turmas de julgamento desta Terceira Seção. A título de exemplo, cita-se o acórdão n° 3201-002.594, cujo enunciado da ementa segue transcrito:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL- COFINS

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

COFINS NÃO CUMULATIVOS. CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS. AGROPECUÁRIOS. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O valor O valor do crédito presumido previsto nos arts. 8º e 15 da Lei n° 10.925/2004 somente pode ser utilizado para desconto do valor devido das contribuições, não podendo ser objeto de compensação ou de ressarcimento de que trata a Lei n° 10.833, de 2003, art. 6º, § 1º, inciso II, e § 2º, e a Lei n° 11.116, de 2005, art. 16. Recurso a que nega provimento.³

No mesmo sentido, o entendimento consolidado na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme se verifica no enunciado da ementa do julgado, que segue transcrito:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS PRESUMIDOS DECORRENTES DA LEI 10.925/04 COM QUAISQUER TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. CRÉDITOS NÃO PREVISTOS NA

³ CARF, 3ª Seção, 2ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, Ac. 3201-002.594, de 28/03/2017, rel. Mércia Helena Trajano DAmorim.

*NORMA LEGAL AUTORIZADORA. ART. 11 DA LEI 11.116/05.
DIREITO LÍQUIDO E CERTO NÃO EVIDENCIADO.*

1. *Recurso especial interposto nos autos de mandado de segurança, impetrado pela contribuinte com objetivo de ver reconhecido o direito de compensar seus créditos presumidos de PIS e de COFINS, oriundos da Lei 10.925/04, com quaisquer tributos administrados pela Receita Federal, nos termos do art. 16 da Lei 11.116/05. Aduz que são ilegais os atos regulamentares do Poder Executivo (Ato Interpretativo Declaratório 15/2005 e a Instrução Normativa SRF 660/2006) que se contrapõem a essa pretensão.*

2. *O direito à compensação tributária deve ser analisado à luz do princípio da legalidade estrita, em conformidade com o que dispõe o art. 170 do CTN: "A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública". Precedentes: AgRg no Ag 1.207.543/PR, de minha relatoria, PRIMEIRA TURMA, DJe 17/06/2010; AgRg no AgRg no REsp 1012172/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 11/5/2010; AgRg no REsp 965.419/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, DJe 5/3/2008.*

3. *Dispõe o art. 16, inciso I, da Lei 11.116/05: "O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis 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".*

4. **A compensação autorizada pelo art. 16 da Lei 11.116/05 não contempla a utilização dos créditos presumidos disciplinados na Lei 10.925/04, o que, por si só, à luz do art. 170 do CTN, afasta o direito líquido e certo vindicado nesta impetração.**

5. *Além disso, a concessão de créditos presumidos pela Lei 10.925/04 tem por escopo a redução da carga tributária incidente na cadeia produtiva dos alimentos, na medida em que a venda de bens por pessoa física ou por cooperado pessoa física para a impetrante (cerealista) não sofre a tributação do PIS e da COFINS, ou seja, dessa operação, pela sistemática da não cumulatividade, não há, efetivamente, tributo devido para a adquirente se creditar.*

6. *Essa finalidade é suficiente para diferenciar esses créditos presumidos daqueles expressamente admitidos pela Lei 11.116/05, os quais são efetivamente existentes, por decorrerem da sistemática da não cumulatividade prevista nas Leis 10.637/02, 10.833/03 e 10.865/04. **Aliás, a Lei 10.637/02 (com***

redação incluída pela Lei 10.865/04), em seu art. 3º, § 2º, inciso II, exclui de sua sistemática o crédito derivado "da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição".

7. Ademais, a própria Lei 10.925/04, em seus arts. 8º e 15, só prevê a utilização desses créditos presumidos para o desconto daquilo que for devido de PIS e de COFINS.

8. Portanto, os atos regulamentares expedidos pelo Poder Executivo ora impugnados pela recorrente, ao impedirem a compensação ora postulada, não inovaram no plano normativo nem contrariaram o disposto no art. 16 da Lei 11.116/05, mas, apenas explicitaram vedação que, como visto, já estava contida na legislação tributária vigente.

9. Recurso especial não provido. (BRASIL. STJ. PRIMEIRA TURMA. REsp 1118011/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, j. em 24/08/2010, DJe 31/08/2010)

De acordo como os referidos preceitos legais, não remanesce qualquer dúvida de que a única forma de utilização do valor do crédito presumido agroindustrial é aquela autorizada no *caput* do art. 8º da Lei 10.925/2004, ou seja, exclusivamente mediante dedução do valor devido da Contribuição para o PIS/Pasep, calculado sobre valor das receitas tributáveis decorrentes das vendas realizadas no mercado interno do respectivo período de apuração.

Em relação a esse ponto da controvérsia, cabe esclarecer que não há alegada a ilegalidade do Ato Declaratório nº 15/2005, haja vista que ele reflete apenas o teor dos referidos preceitos legais, de que a única forma de utilização do referido crédito presumido permitida é a dedução do valor da contribuição devida. Aliás, o referido ADI veio somente aclarar aquilo que o preceito legal em destaque já veiculara de forma expressa, sem ultrapassar a sua função meramente interpretativa, o que afasta imputação de ilegalidade ou inconstitucionalidade suscitada pela recorrente.

E na ausência de norma legal autorizadora, certamente, a analogia não pode ser utilizada para suprir a ausência de norma legal autorizadora de outras formas de aproveitamento dos referidos tipos de créditos, a exemplo da utilização na compensação ou no ressarcimento em dinheiro, como pretendido pela recorrente, especialmente, tendo em conta que essa forma integração de lacuna da norma tributária somente pode utilizada diante da ausência de disposição expressa de lei, segundo dispõe o art. 108 do CTN, situação que não se vislumbra no caso em tela, conforme anteriormente demonstrado.

Diante da clareza e precisão dos termos empregados nos citados preceitos legais, certamente, eles não apresentam incongruência, omissão ou ambiguidade que possam ensejar dúvida a respeito do seu conteúdo, significado e alcance jurídicos, o que afasta a aplicação de qualquer forma de interpretação extensiva, a exemplo da interpretação analógica, alegada pela recorrente.

A propósito do direito ao ressarcimento em dinheiro do crédito presumido agroindustrial em apreço, cabe ainda consignar que, embora não tenha suscitado no recurso em apreço, no memorial entregue na Sessão de Julgamento, a recorrente alegou que, em face da

retroatividade prevista no art. 106, II, “b”, do CTN, o direito ao ressarcimento em questão estaria agasalhado pelo superveniente art. 33, §§ 1º, 5º e 6º, da Lei 12.058/2009, a seguir transcritos:

Art. 33. As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.01, 02.02, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM, destinadas a exportação, poderão descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas em cada período de apuração crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens classificados na posição 01.02 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010)

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições de pessoa jurídica que exercer atividade agropecuária ou 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 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no § 4º do art. 3º da Lei nº 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 percentual correspondente a 50% (cinquenta por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que trata o § 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.

*§ 5º **O crédito apurado na forma do caput deste artigo** deverá ser utilizado para desconto do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno.*

*§ 6º A pessoa jurídica que, **até o final de cada trimestre-calendário, não conseguir utilizar o crédito na forma prevista no § 5º deste artigo** poderá:*

I - efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria;

II - solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

[...].(grifos não originais)

A simples leitura do preceito legal em destaque, verifica-se que ele instituiu uma nova modalidade de crédito presumido agroindustrial, específica para a aquisição dos bens classificados na posição 01.02 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física, enquanto que o pedido de ressarcimento em apreço trata do ressarcimento em dinheiro do saldo do crédito presumido agroindustrial apurado na forma do § 3º do art. 8º da Lei 10.925/2004.

E a forma de ressarcimento em dinheiro autorizada no § 6º, II, do preceito legal em destaque, obviamente, aplica-se apenas a nova modalidade especial de crédito presumido agroindustrial. Ademais, ainda que o disposto nesse preceito legal alcançasse o crédito presumido agroindustrial apurado na forma do § 3º do art. 8º da Lei 10.925/2004, o que se admite apenas para argumentar, inequivocamente, ele não poderia ser aplicado retroativamente, porque trata-se de forma de utilização crédito fiscal, ou seja, uma faculdade concedida ao contribuinte, e não de uma “exigência de ação ou omissão”, segundo o disposto 106, II, “b”, do CTN.

O entendimento exarado no acórdão nº 3102-001.725, proferido pela extinta 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara, também não serve de suporte ao argumento defendido pela recorrente, uma vez que os fundamentos nele exarado trata da aplicação retroativa do art. 36 da Lei 12.058/2009 e não do art. 33 em comento.

Ainda em relação ao ressarcimento em dinheiro do referido crédito presumido agroindustrial, no recurso em apreço, a interessada alegou que, diante da existência de óbice ilegal ao aproveitamento do referido direito creditório, determinado pelo ADI SRF nº 15/2005, o valor do crédito reconhecido deveria ser corrigido monetariamente pela taxa Selic, como forma de afastar os efeitos corrosivos da inflação, bem como evitar o enriquecimento ilícito do Governo Federal, nos termos do julgado proferido pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 993.164/MG, que devia ser aplicado analogicamente ao caso em tela.

Com essa alegação não foi suscitada na fase de manifestação de inconformidade, logo, na atual fase recursal, dela não se toma conhecimento, sob pena de supressão de instância de julgamento e afronta direta ao disposto no art. 17 do Decreto 70.235/1972, que limita controvérsia apenas as questões expressamente suscitada na fase de manifestação de inconformidade.

Entretanto, se conhecida a referida questão, o que se admite apenas para argumentar, melhor sorte não assistiria à recorrente, uma vez que há expressa vedação a qualquer forma de atualização ou incidência de juros sobre os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, apurados no âmbito do regime da não cumulativo, no art. 13, combinado com o disposto no inciso VI do art. 15, ambos da Lei nº 10.833, de 2003, que seguem transcritos:

Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.

[...]

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]

VI - no art. 13 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

Assim, diante dessa expressa vedação legal, o entendimento esposado no julgamento do REsp 993.164/MG, que reconheceu o direito do contribuinte à atualização do crédito escritural do IPI, com base na variação da taxa Selic, diante de óbice imposto pela Administração tributária, inequivocamente, por analogia, não ser aplicado à atualização dos créditos escriturais da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, apurado no regime não cumulativo.

Por todo o exposto, vota-se por conhecer parcialmente o recurso e, na parte conhecida, NEGAR-LHE PROVIMENTO, para manter na íntegra a decisão recorrida.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento