Possibilidade de compensação do crédito presumido do PIS e Cofins

Como é de conhecimento, temos para o segmento do agronegócio o artigo 8º, da Lei nº 10.925/2004 o crédito presumido:

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, e 18.01, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM); (Redação dada pela Lei nº 12.865, de 2013).*
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)
(…)
§ 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:

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

I – 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2, 3, 4, exceto leite in natura , 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;
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)
IV – 50% (cinquenta por cento) daquela prevista 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, para o leite in natura , adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, regularmente habilitada, provisória ou definitivamente, perante o Poder Executivo na forma do art. 9º -A; (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)
V – 20% (vinte por cento) daquela prevista 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, para o leite in natura , adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, não habilitada perante o Poder Executivo na forma do art. 9º-A. (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)
§ 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.(…)

Este crédito presumido, em regra, é autorizado quando do cumprimento das seguintes condições: (i) — aquisição de insumo de origem animal e/ou vegetal; (ii) — a ser utilizado para a produção (industrialização) de produtos destinados à alimentação humana ou animal com NCM descrito no caput do artigo 8º da Lei; (iii) — aquisição de pessoa física ou cooperado pessoa física, bem como cerealista e pessoas jurídicas que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura ou mesmo atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária; (iv) — no caso de pessoa jurídica vendedora, caberá a venda com suspensão de PIS e Cofins, informando em obrigação acessória; (v) — a pessoa jurídica adquirente há de ser optante pelo lucro real.

Com isso, é possível a manutenção e aproveitamento de referido crédito, e, por conseguinte, surge a razão de ser deste artigo.

Isto porque, em regra, tais créditos somente podem ser utilizados para o abatimento na apuração do PIS e Cofins no regime não cumulativo, o que implica em dizer que inexiste a possibilidade de ressarcimento em dinheiro ou mesmo compensação com outros tributos federais.

Este posicionamento foi firmado perante a Receita Federal pelo Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15/2005, ainda vigente:

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

"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."

Seguindo este entendimento, para tais períodos, também temos decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf):

"Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005
COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS AGROPECUÁRIOS. COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.
O valor do crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 somente pode ser utilizado para desconto do valor devido das contribuições, não podendo ser objeto de compensação ou de ressarcimento de que trata a Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º, § 1º, inciso II, e § 2º, e a Lei nº 11.116, de 2005, art. 16."[1]

Por sua vez, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) também possui decisões a respeito do tema, impedindo o direito:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DO PIS E DA COFINS. LEI 10.925/2004. POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA RECEITA FEDERAL. VEDAÇÃO IMPOSTA PELO ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO SRF 15/05. ILEGALIDADE INEXISTENTE. 1. Não se confunde o crédito presumido instituído pelos arts. 8º e 15 da Lei 10.925/2004 com o resultante do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. 2. O primeiro representa benefício fiscal concedido exclusivamente para o fim de dedução das contribuições ao PIS e à Cofins devidas pelas empresas que atuam no setor alimentício. 3. De modo diverso, o outro saldo credor tem origem na aplicação da sistemática da não cumulatividade, e em tal hipótese a compensação é expressamente autorizada pelo art. 16 da Lei 11.116/2005, por força das vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição ao PIS e à Cofins. 4. Inexistindo, ademais, norma autorizativa (art. 170 do CTN), conclui-se que o ato interpretativo do Fisco não extrapolou os limites do art. 8º da Lei 10.925/2004. Precedente do STJ."[2]

Esta interpretação, portanto, tornou-se pacífica e reiterada.

Todavia, importante esclarecer que este posicionamento foi firmado à luz da legislação vigente à época, inexistindo em vigor em referido período a Lei n. 12.431, de 24 de junho de 2011, dispondo sobre o tema que:

Art. 10. A Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, passa a vigorar acrescida dos seguintes arts. 56-A e 56-B:

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

Art. 56-A. O saldo de créditos presumidos apurados a partir do ano-calendário de 2006 na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, existentes na data de publicação desta Lei, poderá:
I – ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria;
II – ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.
§ 1º O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos de que trata o caput somente poderá ser efetuado:
I – relativamente aos créditos apurados nos anos-calendário de 2006 a 2008, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da publicação desta Lei;
II – relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2009 e no período compreendido entre janeiro de 2010 e o mês de publicação desta Lei, a partir de 1º de janeiro de 2012.
§ 2º O disposto neste artigo aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003."

"Art. 56-B. A pessoa jurídica, inclusive cooperativa, que até o final de cada trimestre-calendário, não conseguir utilizar os créditos presumidos apurados na forma do inciso II do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, poderá:
I – efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria;
II – solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.
Parágrafo único. O disposto no caput aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita auferida com a venda no mercado interno ou com a exportação de farelo de soja classificado na posição 23.04 da NCM, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003."

Percebe-se, claramente, uma relevante alteração normativa no sentido de permitir o ressarcimento e a compensação do crédito presumido previsto na Lei n 10.925/2004. A grande questão seria a extensão deste direito.

Uma interpretação mais restritiva tem caminhado para reconhecer este direito somente ao setor da avicultura e suinocultura, quanto ao artigo 56-A, e, por outro lado, ao setor das esmagadoras de soja no tocante à exportação de seu farelo classificado na posição 23.04 da NCM (artigo 56-B).

Neste sentido Solução de Consulta n. 69/2017 Cosit:

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

"CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP CRÉDITO PRESUMIDO. ART. 8º DA LEI Nº 10.925, DE 2004. COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE. O crédito presumido apurado na forma do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, somente pode ser utilizado para dedução do valor da Contribuição para o PIS/Pasep apurado no regime de apuração não cumulativa. Não são aplicáveis ao crédito presumido apurado na forma dos arts. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, as permissões de utilização para compensação com outros tributos ou ressarcimento em dinheiro constantes, entre outros, do inciso II do § 1º e § 2º do art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, do inciso II do § 1º e § 2º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, do art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005, e do art. 56-A da Lei n° 12.350, de 2010."

Da mesma forma o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf):

"CRÉDITO PRESUMIDO COM BASE NO ART. 56 DA LEI N° 12.350/2010 E ART. 8º DA LEI Nº 10.925/04, § 3º, INCISO I, III.
O crédito presumido requerido pelo contribuinte não pode ser compensado ou ressarcido por falta de previsão na Lei 12.350/2010, entendimento este confirmado pelo Art. 12, da IN RBF nº 1.157/2011".[3]

As razões que restringem tal direito ao setor avícola e de suínos, bem como do farelo de soja se fixa exclusivamente na interpretação da suscinta exposição de motivos (EM Interministerial nº 194/2010) da Medida Provisória n. 517/2010, que se converteu na Lei n. 12.431/2011, onde afirma que tal alteração se deu para solucionar créditos presumidos acumulados por tais setores.

Embora seja uma interpretação possível, não nos parece ser a mais adequada, sobretudo, à luz do texto constitucional, nos termos do art. 195, § 12, da Constituição, ao reconhecer expressamente que o legislador estabeleça os setores que serão "não cumulativos". O texto é impositivo.

Portanto, o que se pretende afirmar de forma breve é que referida legislação há de se interpretada à luz desta premissa, daí porque, se tais empresas estão obrigadas ao regime não cumulativo, a sistemática de concessão e aproveitamento de créditos, mesmo que presumido, não é um favor legal, mas um direito que deve ser criado, interpretado e aplicado com plenitude, respeitando a neutralidade, a fim de impedir a cumulatividade.

Vale ressaltar que a concessão de crédito presumido sem que possa ser, de algum modo, utilizado para abatimento ou mesmo monetizado, em nada protege ou respeita o regime não cumulativo, sendo uma norma sem efetividade ou inócua, por isso, não deve ignorar de modo algum uma interpretação que a concretize plenamente.

Em nossa visão, os dispositivos normativos advindos da Lei nº 12.431/2011, em seu texto, em momento algum restringem o direito ao ressarcimento/compensação para tais setores.

Sabemos que o ponto de partida de um interprete não é a exposição de motivos, mas, o texto constitucional, o que nos leva a já afirmar, diante deste aspecto, que o direito à compensação ou ressarcimento do crédito presumido da Lei nº 10.925/2004, nos termos da Lei nº 12.431/2011, há de ser interpretado e aplicado de forma ampla, não se restringindo a tais setores.

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

Além da exposição de motivos não ser o próprio texto legal, não sendo suficiente para justificar tal visão, sabemos que não cabe ao interprete distinguir onde o legislador não distingue. Esta máxima, muito aplicada, nada mais cumpre do que o princípio da igualdade (artigo 5º, caput), também amplamente resguardado pela Constituição, como um nobre direito/garantia fundamental. Não há razão jurídica e fática para se criar esta indevida distinção não prevista na lei, excluindo outros setores que também estão no regime não cumulativo e sofrem dos mesmos efeitos da Lei n. 10.925/2004. Inexiste razoabilidade clara nesta distinção interpretativa.

Mais do que isso, soa contraditório a Receita interpretar um "incentivo" (segundo ela) fora da literalidade do texto legal, negando vigência ao artigo 111, do Código Tributário Nacional, tão invocado por este órgão. A literalidade do texto legal analisado, em momento algum, cria restrição estabelecida pela Receita.

Por fim, outro aspecto relevante, não é a posição topográfica em si de um dispositivo legal que determina a forma deste ser interpretado, ou seja, o simples fato de a alteração se realizar perante da Lei n. 12.350/2010, não seria razão suficiente para justificar a indevida restrição de tal direito.

Além do mais, recente decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) aparentemente permite referido direito com maior amplitude:

TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL QUINQUENAL. DECRETO N. 20.910/1932. ART. 56-A DA LEI N. 12.350/2010. PUBLICAÇÃO DA MEDIDA PROVISÓRIA N. 517/2010. TERMO INICIAL. (…).
2. Segundo o art. 56-A da Lei n. 12.350/2010, com a redação da Medida Provisória n. 517/2010, convertida na Lei nº 12.431/2011, o saldo de créditos presumidos da Contribuição ao PIS e da COFINS, apurado a partir do ano-calendário de 2006, em conformidade com o § 3º do art. 8º da Lei n. 10.925/2004, que disciplina a desoneração da cadeia produtiva da agroindústria, poderá ser ressarcido ou compensado relativamente a outros créditos apurados nos anos-calendário de 2006 a 2008, a partir de 1º/01/2011, e, do ano-calendário de 2009 até a publicação da lei, a partir de 1º/01/2012[4]."

Em tais condições, nos parece existir o direito à compensação e ressarcimento de créditos presumidos de PIS e Cofins, conforme art. 8º, da Lei n. 10.925/2004, diante da alteração promovida pela Lei n. 12.431/2011, merecendo detida reflexão.

[1] – CARF, CSRF, Ac. 9303-013.184, j. 12/04/2022.

[2] – STJ, RECURSO ESPECIAL Nº 1.342.717 – SC, j. 02/10/2012.

[3] CARF, Ac. 3201-008.368, j. 24/05/2021.

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.

[4] – STJ, AgInt nos EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.693.878 – RS, j. 12/06/2020.

Meta Fields

2023 - www.conjur.com.br - Todos os direitos reservados.