



**Processo nº** 10183.720113/2008-43  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-012.452 – CSRF / 3<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 18 de novembro de 2021  
**Recorrente** AMAGGI EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

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

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 nº 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Semiramis de Oliveira Duro (suplente convocada), Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Possas (Presidente). Ausente, momentaneamente, a conselheira Tatiana Midori Migiyama, substituída pela Semiramis de Oliveira Duro.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo contribuinte (fls. 795 a 845), com fundamento nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015 - RICARF, contra o acórdão nº 3302-002.654, de 23 de julho de 2014 (fls. 714 a 733), assim ementado:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

**INCONSTITUCIONALIDADE. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA..**

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de legislação tributária.

**VENDAS A PESSOA FÍSICA COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. ISENÇÃO. INOCORRÊNCIA**

Não há previsão legal para isenção da Cofins da receita de venda realizada para pessoa física com o fim específico de exportação.

**RATEIO PROPORCIONAL. COMERCIAL EXPORTADORA. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. EXCLUSÃO.**

Por expressa determinação legal, é vedado apurar e utilizar créditos vinculados a receita de exportação de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação.

**CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE. COMPENSAÇÃO.**

**Por expressa previsão legal, a partir de agosto de 2004, o crédito presumido da (sic) não pode ser objeto de ressarcimento em dinheiro e nem utilizado para compensar outros débitos do contribuinte.**

**CRÉDITOS. DESPESAS. VÍNCULO COM A RECEITA DE EXPORTAÇÃO. CONDIÇÃO.**

As despesas com direito ao crédito do PIS e vinculadas à receita de exportação são as únicas que integram o cálculo do rateio proporciona! para estabelecer o valor do crédito ressarcir em dinheiro.

**DESPESAS COM MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.**

É vedado ao exportador de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação creditar-se de PIS em relação às despesas vinculadas a esta operação.

**CRÉDITO PRESUMIDO. ESTABELECIMENTOS COMERCIAIS. CEREALISTAS. IMPOSSIBILIDADE.**

O direito à apuração e ao aproveitamento de crédito presumido nas aquisições de pessoas físicas alcança exclusivamente os estabelecimentos industriais, não havendo previsão para os estabelecimentos comerciais da mesma empresa, inclusive cerealistas que classificam, limpam, secam e armazenam grãos.

**RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. JUROS SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.**

Por expressa determinação legal, é vedado a atualização monetária e a incidência de juros Selic no ressarcimento da Cofins não cumulativa.

#### APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. CRÉDITO NOVO.

Tendo a RFB utilizado, para cálculo do valor a ressarcir, o valor da despesa de frete informado no pedido de ressarcimento, excluindo os valores glosados, novos valores de despesa de frete não podem se incluídos em sede de manifestação de inconformidade ou de recurso voluntário, por tratar-se de pedido novo, não apreciado pela RFB.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

O presente processo trata de pedido de ressarcimento de créditos de Cofins não-cumulativa, com fundamento no § 1º do art. 6º da Lei nº 10.833/03, relativo ao 3º trimestre de 2005, e declarações de compensação vinculadas ao referido pedido.

A DRF/CBA deferiu parcialmente o pedido da interessada, conforme Relatório e Despacho Decisório de fls. 251/271, pelas seguintes razões: alteração do rateio dos créditos vinculados à exportação em face de vendas a pessoas físicas com o fim exclusivo de exportação; alteração do valor dos créditos presumidos agroindústria; glosas de despesas de depreciação; vedação de créditos relativos a fretes; ajustes relativos às saídas de mercadorias recebidas com o fim específico de exportação; e a inclusão indevida de créditos decorrentes de fretes sobre vendas relativos às exportações de terceiros. O despacho decisório foi mantido pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Campo Grande, conforme Acórdão nº 04-20.557.

**Na decisão recorrida, a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção deu parcial provimento ao recurso voluntário para determinar a inclusão, no cálculo do crédito a ser ressarcido, do valor do crédito de depreciação.**

Foram opostos embargos de declaração pelo sujeito passivo, que foram monocraticamente rejeitados pelo Presidente da 2ª TO, nos termos do Despacho em Embargos às fls. 784 a 786.

O contribuinte alega divergência jurisprudencial quanto às seguintes matérias: (1) forma de aproveitamento do crédito presumido das contribuições sociais não cumulativas; (2) critério de rateio para apropriação de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo de aquisição de adubo e cloreto de potássio, bem como as despesas referentes aos fretes sobre vendas destes itens; (3) critério de rateio para apropriação de créditos das contribuições sociais não cumulativas proporcionalmente às receitas originárias de operações com fim específico de exportação; (4) critério de rateio para apropriação de créditos das contribuições sociais não cumulativas proporcionalmente às receitas originárias de operações com fim específico de exportação. Indicou, como paradigmas, os seguintes acórdãos: Acórdãos 3402-002.187 e 3102-002.231 (matéria 1); Acórdão 3202-001.618 (matéria 2); Acórdãos 3202-001.618 e 3402-002.215 (matéria 3); e Acórdão 3202-001.618 (matéria 4),

O Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento parcial ao recurso especial, apenas em relação à matéria **“forma de aproveitamento do crédito presumido das contribuições sociais não cumulativas”**, conforme despacho de admissibilidade às fls. 954 a 962.

O contribuinte interpôs Agravo (fls. 972 a 974) contra despacho proferido pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, relativamente às matérias **“critério de rateio**

para apropriação de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre o custo de aquisição de adubo e cloreto de potássio, bem como as despesas referentes aos fretes sobre vendas destes itens” e “critério de rateio para apropriação de créditos das contribuições sociais não cumulativas proporcionalmente às receitas originárias de operações com fim específico de exportação”. A Presidente da CSRF rejeitou o agravo, confirmando o seguimento parcial do recurso especial (Despacho em Agravo às fls. 784 a 786).

A PGFN apresentou suas Contrarrazões às fls. 991 a 1000, requerendo a negativa de provimento do recurso especial.

O processo foi encaminhado a este Conselho para julgamento e, após sorteio, posteriormente distribuído a este Relator.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

O recurso especial interposto pelo contribuinte é tempestivo e deve ser admitido parcialmente, nos termos do Despacho de Admissibilidade às fls. 2056 a 2058 e do Despacho em Agravo às fls. 954 a 962, com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

**A questão a ser resolvida por este colegiado cinge-se a forma de aproveitamento do crédito presumido do PIS e da COFINS não cumulativas da agroindústria.**

A decisão recorrida asseverou que a norma vigente no período de apuração do crédito presumido deste processo (**3º trimestre de 2005**) autorizava unicamente a sua dedução do valor dos débitos da própria exação, sem previsão de ressarcimento em espécie ou de compensação com outros tributos. Ratificou expressamente os fundamentos da decisão de julgamento administrativo de primeira instância e a interpretação dada pelo **ADI/SRF nº 15/2005**, de que “*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*” e que “*não pode ser objeto de compensação ou de ressarcimento*” por **falta de previsão legal**. Aduziu que a autorização para compensação se refere a créditos apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, salientando que o crédito presumido, a partir de agosto de 2004, passou a ser apurado na forma do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

A recorrente alega que o art. 5º da Lei nº 10.637/2002, o art. 6º da Lei nº 10.833/2003, e o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 tratam do mesmo benefício fiscal, inexistindo, nesses dispositivos, qualquer restrição ao aproveitamento do crédito presumido que instituíram. Nesse entendimento, não poderia uma norma infralegal (IN SRF nº 660/2006) restringir esse direito. Assim, seria possível o aproveitamento do crédito presumido de que trata o art. 4º da Lei nº 10.925/2004, em ressarcimento.

A matéria já foi apreciada por este colegiado em diversas oportunidades, com o posicionamento majoritário no sentido de não se permitir o ressarcimento ou a compensação dos saldos dos créditos presumidos de atividades agroindustriais para o período em questão. Com base no § 1º do art. 50 da Lei nº 9784/99, adoto como razões de decidir o voto vencedor do Acórdão nº 9303-010.156, sessão de 12 de fevereiro de 2020, da lavra do i. Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, abaixo transrito:

A presente lide se resume à possibilidade ou não de o contribuinte pleitear a restituição ou compensação com outros tributos administrados pela RFB o crédito presumido apurado com base no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

Referente ao crédito presumido da agroindústria, no Acórdão recorrido nº **3102-002.231**, de 23/07/2014, o Colegiado assentou ser possível o ressarcimento ou compensação dos saldos acumulados dos créditos presumidos com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, conforme interpretação dada pela Lei nº 10.925, de 2004, da IN SRF nº 660, de 2006, bem como por entender que a aplicação retroativa das disposições do art. 56-A, da Lei nº 12.350, de 2010, com a redação dada pela Lei nº 12.431, de 2011, permitia a conclusão pela possibilidade de compensação/ressarcimento com outros tributos administrados pela RFB.

Por outro lado a Fazenda Nacional assevera que o crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, não se confunde nem é cumulável com o crédito básico tratado no inciso II do caput do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2002, e que o regime jurídico do crédito presumido veda a possibilidade de acumular saldo credor desse tipo de crédito, donde se conclui que tais créditos não são passíveis de ressarcimento.

A forma de utilização do crédito presumido em tela está prevista no caput dos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004, abaixo transcritos.

**“Art. 8º As pessoas jurídicas**, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos Capítulos 2 a 4, 8 a 12, 15, 16 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, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 09.01, 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.

[...]

**Art. 15. As pessoas jurídicas**, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem vegetal, classificadas no código 22.04, da NCM, **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. (Grifei).

Entendo que o contribuinte não tem direito de utilizar os créditos presumidos da agroindústria para a compensação com outros tributos. Isto porque, foi editada a Instrução Normativa nº 660, de 17 de julho de 2006 que, em seu artigo 8º, §3º, determinava o seguinte:

*§ 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. (Grifei)*

Como se vê acima, a Lei nº 10.925, de 2004, assegura o crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física, nada dispondo a respeito da sua forma de utilização nas operações de exportação.

Já a IN SRF nº 660, de 2006, prescreveu expressamente que o crédito presumido da agroindústria instituído pelo art. 8º, da Lei nº 10.925, de 2004, **não poderá** ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de ressarcimento.

Nesta toada, resta concluir que os dispositivos da IN RFB nº 660, de 2006, esclarecem bem a interpretação do dispositivo legal, sendo taxativos e possibilitando, unicamente, o desconto ou abatimento dos débitos da contribuição para o PIS e da COFINS. Claramente não autorizam, na existência de saldo credor, o ressarcimento em espécie ou a compensação com outros tributos administrados pela RFB.

Portanto, o contribuinte não tem direito de utilizar os créditos presumidos da agroindústria para a compensação com outros tributos, uma vez que o art. 8º, § 3º, II da IN 660, de 2006, não deixa margem de dúvida ao estipular que o crédito presumido “*Não poderá ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de ressarcimento*”. Tal previsão parece ser consequência necessária do disposto no art. 8º, § 2º da Lei nº 10.925, 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.*

Não obstante, pode ser observado no art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833, de 2003, resume o rito de aproveitamento dos créditos ordinários da COFINS não-cumulativos, dispondo que “*O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sé-lo nos meses subsequentes*”. Assim, o tratamento que deve ser dado ao crédito presumido é o do regime aplicável ao crédito ordinário relativo ao mercado interno - que apenas pode ser aproveitado para redução da própria contribuição - e não o do crédito correspondente à exportação - que pode ser objeto de restituição e compensação.

Verifica-se que o contribuinte se esforça ao pretender que se aplicasse isoladamente a regra de geração e aproveitamento dos créditos correspondentes às receitas de exportação, quando a interpretação conjunta dos dispositivos envolvidos deixa claro que a exportação conduz à repartição proporcional entre as regras do mercado interno e externo, mas apenas em relação às hipóteses ordinárias de geração de crédito, pois em relação ao crédito presumido da agroindústria houve previsão expressa (Ato da Administração Tributária) de que não poderia ser compensado.

Para não deixar margem de dúvida, no mesmo sentido, a RFB prolatou o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15/2005, segundo o qual assim dispõe:

“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.” (Grifei)

No mesmo sentido já decidiu este colegiado nos Acórdãos 9303-011.613, de 21/07/2021, 9303-011.309, de 17/03/2021, 9303-008.053, de 20/02/2019, 9303-007.619, de 20/11/2018, 9303-007.506, de 17/10/2018.

Conclui-se que o valor do crédito presumido previsto no art.8º da Lei nº 10.925/2004 somente pode ser utilizado para deduzir da contribuição para o PIS ou Cofins apurado no regime de incidência não cumulativa, não sendo possível seu aproveitamento mediante resarcimento ou compensação com outros tributos.

Em face das razões e fundamentos acima expostos, voto por negar provimento ao Recurso Especial do contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes