



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10783.904491/2013-86
ACÓRDÃO	3101-004.374 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TRISTÃO COMPANHIA DE COMÉRCIO EXTERIOR
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2012

CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP E COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO INTEGRAL SOBRE O ESTOQUE. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO. IMPOSSIBILIDADE.

A pessoa jurídica sujeita ao regime da não-cumulatividade das contribuições ao PIS e da COFINS só faz jus ao aproveitamento de créditos presumidos, nos termos do artigo 5º da Lei nº 12.599/2012, sobre a receita de exportação dos produtos sujeitos à suspensão da incidência ou à alíquota zero das contribuições ao PIS e da COFINS na operação de aquisição. Isto porque, em relação às operações anteriores à suspensão prevista no artigo 4º da Lei nº 12.599/12, a adquirente pode apropriar créditos integrais, nos termos do artigo 3º das Lei nº 10.637/02 e 10.833/03.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues – Relator

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG):

O interessado transmitiu os Pedidos de Ressarcimento (PER) e/ou Declarações de Compensação (Dcomp) relacionados no Despacho Decisório, visando a compensação dos débitos nelas declarados, com crédito oriundo de Cofins não-cumulativa referente ao 2º trimestre de 2012;

A DRF-Vitória/ES emitiu Despacho Decisório, no qual reconhece parcialmente o direito creditório e homologa as compensações pleiteadas até o limite do crédito reconhecido;

A empresa apresenta manifestação de inconformidade, na qual alega, em síntese que

a) DA VALIDADE E CORREÇÃO DOS CRÉDITOS DE PIS E COFINS APURADOS PELA IMPUGNANTE NO ANO-CALENDÁRIO DE 2012;

b) DO RESTABELECIMENTO INTEGRAL DOS CRÉDITOS INFORMADOS PELA IMPUGNANTE;

É o breve relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG), por meio do Acórdão nº 09.59.273, de 13 de abril de 2016, decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2012

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

A apropriação de crédito presumido pela empresa é não é possível se ela já se apropriou de créditos básicos em fase anterior da mesma operação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A recorrente Tristão Companhia de Comércio Exterior interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos expostos na manifestação de inconformidade.

Posteriormente, a recorrente apresentou petição na qual manifesta discordância quanto ao procedimento de ofício indicado na comunicação de resultado de julgamento do v. acórdão recorrido, “[...] *por entender que o mesmo seria prematuro no presente momento, vez que a Contribuinte não tem débitos exigíveis junto à Receita Federal, tudo para efeito de que seja efetuado ressarcimento integral dos créditos*”.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues**, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

Inicialmente, cumpre destacar que, em sede de fiscalização, a autoridade fazendária apurou a apropriação indevida de créditos por parte da recorrente, o que resultou na recomposição dos saldos de créditos do período, valores menores passíveis de ressarcimento/compensação, bem como diferenças apuradas de PIS/COFINS.

As diferenças apuradas foram lançadas de ofício, sendo objeto do PAF nº 10740.720056/2014-88, assim como, foram proferidos despachos decisórios relativos à análise dos pedidos de ressarcimento/compensação consubstanciados nos processos abaixo listados:

PROCESSO	CONTRIBUIÇÃO	PERÍODO
10783.904482/2013-95	COFINS NÃO CUMULATIVA	1º TRIMESTRE/2011
10783.904484/2013-84	COFINS NÃO CUMULATIVA	2º TRIMESTRE/2011
10783.904486/2013-73	COFINS NÃO CUMULATIVA	3º TRIMESTRE/2011
10783.904488/2013-62	COFINS NÃO CUMULATIVA	4º TRIMESTRE/2011
10783.904489/2013-15	COFINS NÃO CUMULATIVA	1º TRIMESTRE/2012
10783.904491/2013-86	COFINS NÃO CUMULATIVA	2º TRIMESTRE/2012
10783.904494/2013-10	COFINS NÃO CUMULATIVA	3º TRIMESTRE/2012
10783.904495/2013-64	COFINS NÃO CUMULATIVA	4º TRIMESTRE/2012
10783.904481/2013-41	PIS NÃO CUMULATIVO	1º TRIMESTRE/2011
10783.904483/2013-30	PIS NÃO CUMULATIVO	2º TRIMESTRE/2011
10783.904485/2013-29	PIS NÃO CUMULATIVO	3º TRIMESTRE/2011
10783.904487/2013-18	PIS NÃO CUMULATIVO	4º TRIMESTRE/2011
10783.904490/2013-31	PIS NÃO CUMULATIVO	1º TRIMESTRE/2012
10783.904492/2013-21	PIS NÃO CUMULATIVO	2º TRIMESTRE/2012
10783.904493/2013-75	PIS NÃO CUMULATIVO	3º TRIMESTRE/2012
10783.904496/2013-17	PIS NÃO CUMULATIVO	4º TRIMESTRE/2012

Ainda, foram lançadas as multas isoladas sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido e sobre o valor do débito indevidamente compensado, consubstanciadas no PAF nº 10740.720057/2014-22.

Considerando a conexão entre os processos supra referidos, no PAF nº 10740.720057/2014-22, esta C. Turma proferiu a Resolução nº 3102-000.407, para determinar a

vinculação dos processos, para que fossem distribuídos para este Conselheiro Relator, nos termos do artigo 47, §2º, do RICARF, de modo que fosse realizado o seu julgamento em conjunto.

Neste cenário, tendo sido os referidos processos devidamente vinculados e distribuídos a este relator, a apreciação de todos os Recursos Voluntários está sendo realizada, de forma conjunta, na mesma sessão de julgamento.

1 DO CRÉDITO PRESUMIDO – GLOSA DE RECEITA DE EXPORTAÇÃO DECORRENTE DE VENDA ESTOQUE 2011

Conforme se extrai do Parecer Fiscal GAB-903/DRF/VIT/ES nº 120/2014, que embasa o Despacho Decisório, ao constatar que a recorrente apropriou créditos presumidos com base em toda a receita de exportação contabilizada no período, a fiscalização glosou a parcela correspondente à venda do estoque adquirido em 2011, representada pela rubrica “Rec de Exporme Est 2011”, com base nos seguintes argumentos:

A Lei nº 12.599/2012 (MP nº 545/2011) introduziu mudança significativa na tributação da Contribuição para o PIS e da COFINS na cadeia produtiva de café.

Isso porque, nos termos do art. 4º da Lei nº 12.599 /2012, em 2012, ficou suspensa a incidência do PIS e da COFINS sobre as receitas decorrentes da venda no mercado interno de café não torrado (código 0901.1 da Tipi). Por outro lado, a pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa do PIS e da COFINS que efetue exportação de café não torrado (código 0901.1 da Tipi) poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, CRÉDITO PRESUMIDO calculado sobre a receita de exportação do referido produto (Lei nº 12.599/2012, art. 5º).

Assim, o CRÉDITO PRESUMIDO = RECEITA DE EXPORTAÇÃO x 10% x 1,65%(PIS) ou 7,6% (COFINS), conforme estabelecido no art.6º da precitada lei.

Tal mudança na forma de tributação provocou expressiva alteração na composição do crédito apurado pela empresa. O crédito integral, antes calculado ao percentual de 100% da alíquota do PIS/COFINS sobre o preço de aquisição de pessoa jurídica, deu lugar ao crédito presumido calculado sobre a receita de exportação na forma acima citada.

A receita de exportação contida na MEMÓRIA DE CÁLCULO apresentada pela TRISTÃO, que amparou a apuração do crédito presumido informado no DICON, foi confrontada com a conta contábil “VENDAS DIRETAS NO EXTERIOR”, cuja cópia da escrituração digital foi baixada do Sped Contábil. Verificou-se que toda a receita de exportação contabilizada foi utilizada no cálculo do crédito presumido.

No entanto, a conta ESTOQUE DE CAFÉ apresentava em 01/01/2012 saldo inicial de R\$ 53.698.588,75. Certo é que a TRISTÃO se apropriou em 2011 de créditos do PIS/COFINS no momento da aquisição desse café, nos exatos termos da legislação anterior (Lei nº 10.637/02 e 10.833/03). Em outras palavras, o crédito integral e o

presumido foram calculados sobre o valor da AQUISIÇÃO, sendo que a parcela vinculada à receita de exportação já foi objeto de pedido de ressarcimento no trimestre corresponde à aquisição.

Ao contrário da pretensão da TRISTÃO, a venda desse café para o mercado externo em 2012, por consequência, não dá direito ao crédito presumido calculado sobre a RECEITA DE EXPORTAÇÃO estabelecido no art. 5º da Lei nº 12.599/2012, o que implicaria, mais uma vez, em pedido de ressarcimento do crédito, como de fato ocorreu.

Desse modo, intimada, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 06-1597/2013, a TRISTÃO apresentou nova MEMÓRIA DE CÁLCULO contendo a receita de exportação, valor do expurgo (venda estoque adquirido em 2011), valor que efetivamente serviu de cálculo do crédito do presumido na forma acima citada, evidenciando a nota fiscal, data, quantidade, valor, destinatário e etc., conforme solicitado pela fiscalização.

No mesmo sentido, o v. acórdão recorrido entendeu pela manutenção do Despacho Decisório, nos seguintes termos:

O crédito presumido é criado quando, obviamente, não existe chamado crédito básico ou integral para a situação em questão. Portanto, é também óbvio que ele não pode conviver com o básico, quando esse existir. Significa dizer que, existindo crédito básico ou integral, não pode haver o crédito presumido ou vice-versa, visto que a apropriação de um anula tacitamente a do outro. Assim se uma empresa apropriou crédito básico em uma determinada operação ela não pode utilizar crédito presumido nessa mesma operação, visto que contraria frontalmente a política de redução do tributo devido via creditamento.

In casu, a manifestante, quando da aquisição do café em grão em 2011, apropriou-se dos créditos básicos conforme legislação vigente à época, transmitindo inclusive, o respectivo pedido de ressarcimento. Portanto, não pode querer se apropriar em 2012 de créditos presumidos sobre a venda desse mesmo café em grão, visto que, como se disse, a apropriação de créditos básicos na operação anterior cancela tacitamente a apropriação de créditos presumidos.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente contesta a conclusão adotada, sustentando, em breve síntese, que a fiscalização e o v. acórdão recorrido adotaram uma interpretação equivocada da Lei nº 12.599/2012, “[...] atribuindo uma indevida restrição quanto ao uso de seu estoque de café adquirido até 01/01/2012, em que pese inexistir, seja na referida norma, ou mesmo na legislação de regência, qualquer restrição neste sentido, razão pela qual carecem de fundamentação legal as glosas no tocante a apuração do direito ao crédito presumido relativo ao ano-calendário de 2012”.

Para corroborar sua alegação, apresenta os seguintes argumentos de fato e de direito:

[...] há que se destacar novamente um primeiro equívoco constante dos argumentos que foram trazidos pela fiscalização, uma vez que a decisão recorrida não se manifestou sobre este ponto, o qual diz respeito ao fato de que a fiscalização cita o artigo 4º, da Lei nº 12.599/2012, em que pese o referido dispositivo não constar do texto legal, visto ter sido revogado, em 08/03/2013, pela Medida Provisória nº 609/2013.

Inclusive, supõe-se até que o desconhecimento da fiscalização quanto à revogação do artigo 4º, da Lei nº 12.599/2012, pela MP nº 609/2013, tenha levado à sua distorcida interpretação quanto ao dispositivo subsequente, no caso o artigo 5º, o qual se encontra em plena vigência.

Isto porque, não há como se confundir a apuração do CRÉDITO INTEGRAL do PIS e da COFINS sob a sistemática das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, com o novo benefício fiscal instituído pela Lei nº 12.599/2012, a título de CRÉDITO PRESUMIDO, por se tratarem de hipóteses completamente distintas e desvinculadas.

Ademais, na própria exposição de motivos da Medida Provisória nº 545/2011, posteriormente convertida na Lei nº 12.599/2012, em seus itens 06 e 07, resta bem definido que o crédito presumido do qual trata está sendo instituído por aquela norma, ou seja, corresponde a um novo benefício fiscal, veja-se:

"6. Já a alteração da incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS na cadeia produtiva do café se faz necessária porque a atual legislação da tributação do mercado de café, consignada basicamente nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, tem gerado inúmeras dúvidas de interpretação em seus operadores.

7. Diante disso, apresenta-se esta minuta de Medida Provisória, pretendendo-se estabelecer suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre as receitas decorrentes da venda dos produtos classificados nos códigos 0901.1 (café não torrado) e 0901.90.00 (outros) da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, bem como instituir crédito presumido das mencionadas contribuições para a pessoa jurídica tributada no regime de apuração não cumulativa que exportar os produtos classificados no código 0901.1 (café não torrado) da TIPI ou que os adquirir e sobre eles efetuar operações das quais resultem os produtos classificados nos códigos 0901.2 (café torrado) e 2101.11 (extratos, essências e concentrados de café) da TIPI.

Ora, por evidente, então, que o novo benefício fiscal instituído pela Lei nº 12.599/2012 (conversão da Medida Provisória nº 545/2011), ao contrário do que equivocadamente alega a fiscalização, não se encontra vinculado a outros anteriormente estabelecidos, ou mesmo que porventura venham a ser instituídos, ou restabelecidos (como, por exemplo o REINTEGRA), a menos que exista uma

expressa revogação ou restrição neste sentido prevista na norma, o que não se vislumbra no caso da Lei nº 12.599/2012.

Com a devida vênia, não assiste razão à recorrente.

Conforme mencionado pela própria recorrente, o artigo 4º da Lei nº 12.599/2012 apenas foi revogado em 08/03/2013, pela Medida Provisória nº 609/2013, estando, por conseguinte, em plena vigência no período objeto da fiscalização. Diante disto, cumpre transcrever os dispositivos da Lei nº 12.599/2012, pertinentes à análise do direito creditório pleiteado, que estavam vigentes no período objeto dos presentes autos:

Art. 4º Fica suspensa a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS sobre as receitas decorrentes da venda dos produtos classificados nos códigos 0901.1 e 0901.90.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011.

§ 1º A suspensão de que trata o caput não alcança a receita bruta auferida nas vendas a consumidor final.

§ 2º É vedada às pessoas jurídicas que realizem as operações de que trata o caput a apuração de créditos vinculados às receitas de vendas efetuadas com suspensão.

Art. 5º A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins que efetue exportação dos produtos classificados no código 0901.1 da Tipi poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre a receita de exportação dos referidos produtos.

§ 1º O montante do crédito presumido a que se refere o caput será determinado mediante aplicação, sobre a receita de exportação dos produtos classificados no código 0901.1 da Tipi, de percentual correspondente a 10% (dez 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.

§ 2º O crédito presumido não aproveitado em determinado mês poderá ser aproveitado nos meses subsequentes.

§ 3º A pessoa jurídica que até o final de cada trimestre-calendário não conseguir utilizar o crédito presumido de que trata este artigo na forma prevista no caput poderá:

- I - efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou
- II - solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 4º Para os fins deste artigo, considera-se exportação a venda direta ao exterior ou a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica a:

I - empresa comercial exportadora;

II - operações que consistam em mera revenda dos bens a serem exportados; e

III - bens que tenham sido importados. **(Grifamos)**

Conforme se verifica dos dispositivos supratranscritos, e da exposição de motivos referenciada pela própria recorrente, em consonância com o entendimento externado pela fiscalização e pelo v. acórdão recorrido, entendo existir uma vinculação entre as aquisições objeto da suspensão da incidência das contribuições ao PIS e da COFINS, nos termos do artigo 4º, da Lei nº 12.599/2012, e a receita passível de apuração do crédito presumido, nos termos do artigo 5º do mesmo diploma legal.

O referido crédito presumido surge justamente em razão da suspensão da incidência das contribuições ao PIS e da COFINS na operação anterior, a qual impede o aproveitamento de créditos da não-cumulatividade pelo adquirente. Assim, o referido crédito presumido só se aplica sobre a receita de exportação de produtos adquiridos com suspensão, até porque, em relação ao café adquirido nos períodos anteriores, a recorrente apropriou créditos integrais da não-cumulatividade, não havendo de se falar em crédito presumido.

Ademais, nem se diga que a revogação do artigo 4º da Lei nº 12.599/2012, pela Medida Provisória nº 609/2013, demonstraria que o crédito presumido previsto no artigo 5º configuraria benefício fiscal autônomo, uma vez que, apesar de revogar a suspensão prevista no artigo 4º, a Medida Provisória nº 609/2013 (posteriormente, convertida na Lei nº 12.839/2013) incluiu o “café classificado nos códigos 09.01 e 2101.1 da Tipi” no rol de produtos sujeitos à alíquota zero das contribuições ao PIS e da COFINS, nos termos do artigo 1º, inciso XXI, da Lei nº 10.925/04.

Assim, o crédito presumido segue vigente em razão da impossibilidade de aproveitamento dos créditos da não-cumulatividade das contribuições ao PIS e da COFINS sobre a operação de aquisição, seja por se tratar de operação suspensa seja por se tratar de operação sujeita à alíquota zero, nos termos do artigo 3º, §2º, inciso II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03¹.

Por tais razões, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

CONCLUSÃO

¹ Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: [...] § 2º Não dará direito a crédito o valor: [...] II - 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;

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues