



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10950.906299/2011-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-011.535 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de fevereiro de 2024
Recorrente CITRI AGROINDUSTRIAL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

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

VENDA A COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REQUISITOS.

A venda com fim específico de exportação é aquela em que os produtos são remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO. INEXISTÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO LEGAL.

O crédito presumido instituído pela Lei nº 10.925/2004 somente pode ser utilizado para dedução dos débitos apurados na sistemática da não cumulatividade aplicável na apuração das contribuições sociais, não sendo passível de utilização em procedimentos de compensação ou ressarcimento.

CRÉDITO. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. TERMO INICIAL.

Deve-se reconhecer o direito à correção monetária dos créditos da contribuição não cumulativa após escoado o prazo de 360 dias contados a partir da data da formulação do pedido de ressarcimento

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Mateus Soares de Oliveira que lhe dava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Paula Pedrosa Giglio, Márcio Robson Costa, Marcos Antônio Borges (substituto integral), Mateus Soares de Oliveira,

Joana Maria de Oliveira Guimarães e Hécio Lafetá Reis (Presidente). Ausente o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, substituído pelo conselheiro Marcos Antônio Borges.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela pessoa jurídica acima identificada em decorrência de decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade por ele manejada para se contrapor ao despacho decisório da repartição de origem em que se deferira apenas parte do Pedido de Ressarcimento formulado, relativo a créditos da Cofins não cumulativa, e, por conseguinte, se homologaram parcialmente as compensações até o limite do crédito reconhecido.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu a reforma do despacho decisório, contrapondo-se (i) à desconsideração, por parte da Fiscalização, das exportações indiretas (com fim específico de exportação), devidamente comprovadas, (ii) ao indeferimento do ressarcimento dos créditos presumidos acumulados e (iii) à não aplicação da taxa Selic a título de juros na correção monetária dos créditos da contribuição não cumulativa, a partir de cada período de apuração.

Por não se encontrarem os autos devidamente instruídos com os documentos que embasaram o despacho decisório, a Delegacia de Julgamento (DRJ) converteu o julgamento da Manifestação de Inconformidade em diligência para que fossem carreados ao processo o pedido de ressarcimento, as declarações de compensação e o relatório fiscal (e-fl. 75), documentos esses que vieram a ser juntados às e-fls. 78 a 104.

O acórdão da DRJ, em que se julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

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

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO.

Os créditos presumidos da agroindústria, a título de Cofins, apurados para o período de competência de julho a setembro de 2005, não são passíveis de ressarcimento/compensação por falta de amparo legal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 29/12/2006, 30/03/2007

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). HOMOLOGAÇÃO.

A homologação de compensação de débito fiscal, efetuada pelo próprio sujeito passivo, mediante a transmissão de Declaração de Compensação (Dcomp), está condicionada à certeza e liquidez do crédito financeiro utilizado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Merecem destaque as seguintes considerações presentes no voto condutor do acórdão *a quo*:

a) o crédito presumido da agroindústria apurado em 2005 somente pode ser utilizado para a dedução, na escrita fiscal, da contribuição devida em cada período de apuração, inexistindo previsão legal para o seu ressarcimento/compensação.;

b) em momento algum, o interessado demonstrou e provou que as vendas com o fim específico de exportação, descaracterizadas pela autoridade administrativa, atendiam ao disposto no § 1º do art. 45 do Decreto nº 4.524/2002 e no § 2º do art. 39 da Lei nº 9.362/1997;

c) o pagamento de juros compensatórios e/ou a atualização monetária do ressarcimento de crédito da contribuição não cumulativa encontra-se expressamente vedado no art. 13 da Lei nº 10.833/2003.

Cientificado da decisão de primeira instância em 02/04/2015 (e-fl. 118), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 27/04/2015 (e-fl. 119) e requereu a reforma da decisão de primeira instância, repisando os argumentos de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hércio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório da repartição de origem em que se deferiu apenas parte do Pedido de Ressarcimento formulado, relativo a créditos da Cofins não cumulativa, e, por conseguinte, se homologaram parcialmente as compensações até o limite do crédito reconhecido.

Nesta instância, remanescem controvertidas as seguintes matérias: (i) vendas a empresas comerciais exportadoras, com fim específico de exportação, (ii) direito ao ressarcimento de crédito presumido apurado em 2005 e (ii) aplicação da taxa Selic na correção monetária dos créditos.

I. Vendas a empresa comercial exportadora. Fim específico de exportação.

De acordo com a Fiscalização (e-fls. 95 a 96), os produtos vendidos com fim específico de exportação (CFOP 6501) haviam sido remetidos diretamente para os endereços dos adquirentes no Brasil, com inobservância das regras estipuladas no art. 4º da IN RFB nº 1.152/2011, razão pela qual se desconsideraram as respectivas exportações por não se ter cumprido o requisito para esse tipo de operação, qual seja, o envio das mercadorias diretamente para o embarque ou para recinto alfandegado.

O Recorrente, por seu turno, aduz que os dispositivos legais utilizados pela Fiscalização para fundamentar as autuações não definiam o que vinha a ser uma venda com fim específico de exportação, prevendo-se apenas o prazo de 180 dias para que a empresa adquirente efetivasse a exportação.

Destacou que, diferentemente das vendas a *trading companies*, essas reguladas pelo Decreto nº 1.248/1972, as vendas por ele realizadas, com fim específico de exportação, todas devidamente comprovadas, tinham como adquirentes empresas exportadoras registradas na Secex, nos termos do inciso IX do art. 45 do Decreto nº 4.524/2002, em relação às quais não se exigia a remessa direta para embarque ou para recinto alfandegado.

Argumentou, ainda, que o excesso de formalismo não podia prejudicar o direito à imunidade conferido pela Constituição Federal aos contribuintes exportadores, em conformidade com o art. 2º da Lei nº 9.784/1999, citando precedentes do TRF4 e do CARF, em que se exigira apenas a comprovação da efetiva exportação no prazo de 180 dias (verdade material).

Contudo, desde a edição da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, a não exigência das contribuições encontrava-se restringida às operações de vendas a comerciais exportadoras com fim específico de exportação, *verbis*:

Art.14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...)

IX - de vendas, com **fim específico de exportação** para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior; (g.n.)

À época, a definição do termo “fim específico de exportação” encontrava-se definido no § 2º do art. 39 da Lei nº 9.532/1997, *verbis*:

Art 39. Poderão sair do estabelecimento industrial, com suspensão do IPI, os produtos destinados à exportação, quando:

(...)

§ 2º Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para **embarque de exportação** ou para **recintos alfandegados**, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

Embora o *caput* do art. 39 supra faça referência somente à suspensão do IPI, o § 2º versa sobre a definição do termo jurídico “fim específico de exportação”, não se vislumbrando possibilidade de se considerar que essa definição possa vir a sofrer alterações a depender do tributo considerado.

Além do mais, o § 1º do art. 45 do Decreto nº 4.524/2002 (Regulamento do PIS/Cofins) adota essa mesma definição, conforme se pode verificar de seu texto a seguir transcrito:

Art. 45. São isentas do PIS/Pasep e da Cofins as receitas (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, § 2º, e Lei nº 10.560, de 2002, art. 3º, e Medida Provisória nº 75, de 2002, art. 7º):

(...)

§ 1º Consideram-se adquiridos com o **fim específico de exportação** os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para **embarque de exportação** ou **para recintos alfandegados**, por conta e ordem da empresa comercial exportadora. (g.n.)

Destaque-se que, nos termos do art. 98 do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Regimento Interno do CARF), as turmas de julgamento não podem afastar a aplicação de lei ou decreto válido e vigente.

Logo, não se trata de mero formalismo, como alega o Recorrente, mas de uma exigência legal que alcança não apenas as *trading companies*, mas todas as empresas comerciais exportadoras.

Essa questão restou bem enfrentada no voto condutor do acórdão nº 9303-010.119, prolatado pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) em 11 de fevereiro de 2020, *verbis*:

À evidência, nos termos legais e regulamentares, **não interessa se eventualmente tenha ocorrido a exportação**, pois a condição para não incidência das contribuições, no caso, como medida de controle, é que as mercadorias saídas com suspensão, **quando destinada à comercial exportadora para fins específicos de exportação, sejam elas remetidas diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados**, por conta e ordem da empresa comercial exportadora. Inconteste que esse pressuposto não foi atendido. Sem embargo, **não atendido o pressuposto legal, a sobrenorma isencional não incide**.

Por fim, como consabido, estatui o CTN, art. 111, II, que se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção. (g.n.)

Referido acórdão restou ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/12/1998 a 31/03/2003

NÃO-CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

As vendas para as empresas comerciais exportadoras somente são consideradas como tendo o fim específico de exportação quando remetidas diretamente para embarque de exportação ou para recinto alfandegado. **A eventual posterior exportação dos produtos não supre o descumprimento dessas condições**. (g.n.)

Mais recentemente, a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF, julgando embargos de declaração opostos pelo mesmo contribuinte destes autos em outro processo administrativo, assim decidiu:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

Não há nos autos provas a respeito de que as mercadorias teriam sido remetidas diretamente do estabelecimento (do produtor-vendedor) para embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora ou para depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação.

(Acórdão nº 3302-012.678, rel. Jorge Lima Abud, j. 15/12/2021)

Esta turma ordinária, em acórdão de minha relatoria, também já decidiu no mesmo sentido, por unanimidade de votos, *verbis*:

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

VENDA A COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REQUISITOS.

A venda com fim específico de exportação é aquela em que os produtos são remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

(Acórdão nº 3201-007.382, rel. Hécio Lafetá Reis, j. 21/10/2020)

Em sede de memoriais, o Recorrente pleiteia a observância da Solução de Consulta Cosit nº 8/2017, cujo item 38.2 assim dispõe:

38.2. para efeito de suspensão do IPI e da **não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins**, para que as operações sejam consideradas com **fim específico de exportação**, as mercadorias ou produtos adquiridos devem ser (i) remetidos diretamente do estabelecimento da pessoa jurídica para embarque de exportação ou para recinto alfandegado; (ii) ou, no caso de trading companies, remetidos para depósito em entreposto sob regime aduaneiro extraordinário de exportação; (iii) ou ainda, **no que tange às Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, as mercadorias podem permanecer na empresa comercial exportadora pelo prazo previsto no art. 7º da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 9º da Lei nº 10.833, de 2003.**

Nota-se que a Cosit, se valendo do art. 7º da Lei nº 10.637/2002 e art. 9º da Lei nº 10.833/2003, considerou como caracterizado o fim específico de exportação a hipótese de as mercadorias permanecerem na empresa comercial exportadora pelo prazo de 180 dias; contudo, essa hipótese normativa se refere à comprovação da exportação e não à caracterização do fim específico de exportação.

Eis os termos dos referidos dispositivos legais:

Art. 7ºA empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de outra pessoa jurídica, com o fim específico de exportação para o exterior, que, no prazo de **180 (cento e oitenta) dias**, contado da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, **não comprovar o seu embarque para o exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora**, acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago.

§ 1ºPara efeito do disposto neste artigo, considera-se vencido o prazo para o pagamento na data em que a empresa vendedora deveria fazê-lo, caso a venda houvesse sido efetuada para o mercado interno.

§ 2º No pagamento dos referidos tributos, a empresa comercial exportadora não poderá deduzir, do montante devido, qualquer valor a título de crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) ou de contribuição para o PIS/Pasep, decorrente da aquisição das mercadorias e serviços objeto da incidência.

§ 3º A empresa deverá pagar, também, os impostos e contribuições devidos nas vendas para o mercado interno, caso, por qualquer forma, tenha alienado ou utilizado as mercadorias. (g.n.)

[...]

Art. 9º A empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de outra pessoa jurídica, com o fim específico de exportação para o exterior, que, no **prazo de 180 (cento e oitenta) dias**, contados da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, **não comprovar o seu embarque para o exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora**, acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago. (Produção de efeito)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, considera-se vencido o prazo para o pagamento na data em que a empresa vendedora deveria fazê-lo, caso a venda houvesse sido efetuada para o mercado interno.

§ 2º No pagamento dos referidos tributos, a empresa comercial exportadora não poderá deduzir, do montante devido, qualquer valor a título de crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, ou da COFINS, decorrente da aquisição das mercadorias e serviços objeto da incidência.

§ 3º A empresa deverá pagar, também, os impostos e contribuições devidos nas vendas para o mercado interno, caso, por qualquer forma, tenha alienado ou utilizado as mercadorias. (g.n.)

Conforme acima apontado, o § 1º do art. 45 do Decreto nº 4.524/2002 (Regulamento do PIS/Cofins) adota a mesma definição para a caracterização do fim específico de exportação, vindo o seu art. 80 a assim dispor:

Art. 84. A empresa comercial exportadora que não efetuar a exportação dos produtos no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da emissão da nota fiscal de venda pela empresa produtora, deve realizar o pagamento previsto no inciso I do caput do art. 89 até (Lei nº 9.363, de 16 de dezembro de 1996, art. 2º, § 7º):

I - a data de vencimento desse prazo, na hipótese do PIS/Pasep não recolhido em decorrência das disposições do inciso III do art. 44; e

II - o décimo dia subsequente ao do vencimento desse prazo, na hipótese de contribuições não recolhidas em decorrência das disposições dos incisos VIII e IX do art. 45.

Parágrafo único. Na hipótese da empresa comercial exportadora revender, no mercado interno, produtos adquiridos com o fim específico de exportação, deve efetuar, no prazo estabelecido no art. 82, o pagamento das contribuições previstas no inciso II do **caput** do art. 89. (g.n.)

Trata-se, portanto, o prazo de 180 de dias do período em que a empresa comercial exportadora deverá efetivar a exportação das mercadorias adquiridas com fim específico de exportação, sob pena de se obrigar a recolher os tributos e multas devidos.

Ora, uma nota da Cosit, que nem mesmo instrução normativa é, não pode inovar em matéria de lei ou decreto, mas somente esclarecer seus dispositivos, em conformidade com o já citado art. 98 do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023, *verbis*:

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (g.n.)

Nota-se que, dentre as hipóteses de não aplicação da regra (parágrafo único acima transcrito), não se encontra o entendimento dado pela Cosit, o que impede que este colegiado deixe de observar o disposto no art. 7º da Lei nº 10.637/2002, no art. 9º da Lei nº 10.833/2003 e no § 1º do art. 45 do Decreto nº 4.524/2002 (Regulamento do PIS/Cofins).

Registre-se que todas as decisões do CARF acima referenciadas foram prolatadas após a edição da Solução de Consulta Cosit nº 8/2017.

Nesse sentido, afastam-se os argumentos do Recorrente acerca dessa questão.

II. Crédito presumido. Ressarcimento.

A Fiscalização consignou no relatório fiscal que o crédito presumido, relativo aos anos-calendário 2006 e seguintes, somente passou a ser passível de ressarcimento a partir da vigência das Leis nº 12.350/2010 e 12.431/2011, entendimento esse rechaçado pelo Recorrente com base no argumento de que o direito ao ressarcimento do crédito presumido se encontrava autorizado pelo art. 3º, § 10, e art. 5º da Lei nº 10.637/2002 e art. 3º, § 5º, e art. 6º da Lei nº 10.833/2003 e, posteriormente, pelo art. 8º da Lei nº 10.925/2004, tratando-se ambas as previsões legais do mesmo crédito presumido.

A Lei nº 10.833/2003, que instituiu a Cofins não cumulativa, assim dispunha:

Art. 3º (...)

§ 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, 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, 15.15.2, 15.16.20.00, 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. (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004)

De acordo com o dispositivo supra, a agroindústria podia se valer de créditos presumidos para deduzi-los dos débitos a recolher em decorrência da não cumulatividade, podendo, ainda, nos casos de haver crédito disponível no final do trimestre, compensá-los ou requerer seu ressarcimento, pois que, na vigência sob comento, todos os créditos apurados com base no art. 3º da Lei nº 10.833/2003 eram passíveis de ressarcimento/compensação, *ex vi* do art. 6º da mesma lei:

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.

Contudo, o § 5º do art. 3º acima reproduzido foi revogado pela Medida Provisória nº 183/2004, convertida na Lei nº 10.925/2004, que reinstituiu os créditos presumidos da agroindústria nos seguintes termos:

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 n.ºs 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. (Vigência)

Conforme excerto supra, a Lei nº 10.925/2004 dispôs sobre a possibilidade da pessoa jurídica apenas deduzir da contribuição devida em cada período de apuração o crédito presumido, tendo sido mantidas as revogações promovidas pela Medida Provisória que a originou, não se aplicando a partir de então, por conseguinte, a apuração da contribuição, no que se refere ao crédito presumido, da forma prevista no art. 3º da Lei nº 10.637/2002.

Nessa nova sistemática, deixou de existir a possibilidade de compensação ou ressarcimento do crédito presumido, por inexistir autorização legal nesse sentido, dado que, após as alterações legislativas supra referenciadas, o aproveitamento dos créditos da contribuição, via dedução, compensação ou ressarcimento, da forma prevista nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, passou a se restringir aos casos de apuração na forma do art. 3º dos mesmos diplomas legais, não alcançando a nova hipótese de apuração do crédito presumido sob análise.

Dessa forma, após a vigência da Lei nº 10.925/2004, passou-se a prever, tão somente, o aproveitamento do crédito presumido por meio de dedução dos débitos da própria contribuição devida em cada período, na sistemática da não cumulatividade, não se aplicando, no caso, o disposto na Lei nº 11.116/2005, que prevê a compensação e o ressarcimento dos créditos apurados de acordo com o art. 3º das Leis n.ºs 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, não alcançando, portanto, os artigos 8º e 15 da Lei nº 10.925/2004, *verbis*:

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis n.ºs 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.

Conforme apontou a Fiscalização, somente a partir da vigência das Leis nº 12.350/2010 e 12.431/2011 que o crédito presumido da agroindústria passou a ser passível de ressarcimento, mas apenas em relação àqueles apurados a partir de 2006, não alcançando, por conseguinte, o período destes autos.

Logo, não se acolhe o pleito do Recorrente quanto a essa matéria.

III. Crédito. Correção monetária. Taxa Selic.

O Recorrente pleiteia a aplicação da taxa Selic a título de juros na correção monetária dos créditos da contribuição não cumulativa, a partir de cada período de apuração.

Conforme apontado pelo julgador de primeira instância, o art. 13 da Lei nº 10.833/2003 veda a atualização monetária ou incidência de juros dos créditos decorrentes da não cumulatividade da contribuição, *verbis*:

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.

Contudo, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp 1.767.945/PR (tema 1.003)¹, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, fixou o seguinte entendimento:

TRIBUTÁRIO. REPETITIVO. TEMA 1.003/STJ. CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS/COFINS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. APROVEITAMENTO ALEGADAMENTE OBSTACULIZADO PELO FISCO. SÚMULA 411/STJ. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TERMO INICIAL. DIA SEGUINTE AO EXAURIMENTO DO PRAZO DE 360 DIAS A QUE ALUDE O ART. 24 DA LEI N. 11.457/07. RECURSO JULGADO PELO RITO DOS ARTS. 1.036 E SEQUENTES DO CPC/2015.

1. A Primeira Seção desta Corte Superior, a respeito de créditos escriturais, derivados do princípio da não cumulatividade, firmou as seguintes diretrizes: (a) "A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal" (REsp 1.035.847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 03/08/2009 - Tema 164/STJ); (b) "É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco" (Súmula 411/STJ); e (c) "Tanto para os requerimentos efetuados anteriormente à vigência da Lei 11.457/07, quanto aos pedidos protocolados após o advento do referido diploma legislativo, o prazo aplicável é de 360 dias a partir do protocolo dos pedidos (art. 24 da Lei 11.457/07)" (REsp 1.138.206/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 01/09/2010 - Temas 269 e 270/STJ).

¹ Tema 1.003 - "O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo fisco (artigo 24 da Lei 11.457/2007)".

2. Consoante decisão de afetação ao rito dos repetitivos, a presente controvérsia cinge-se à **"Definição do termo inicial da incidência de correção monetária no ressarcimento de créditos tributários escriturais: a data do protocolo do requerimento administrativo do contribuinte ou o dia seguinte ao escoamento do prazo de 360 dias previsto no art. 24 da Lei n. 11.457/2007"**.

3. **A atualização monetária, nos pedidos de ressarcimento, não poderá ter por termo inicial data anterior ao término do prazo de 360 dias**, lapso legalmente concedido ao Fisco para a apreciação e análise da postulação administrativa do contribuinte. Efetivamente, não se configuraria adequado admitir que a Fazenda, já no dia seguinte à apresentação do pleito, ou seja, sem o mais mínimo traço de mora, devesse arcar com a incidência da correção monetária, sob o argumento de estar opondo "resistência ilegítima" (a que alude a Súmula 411/STJ). Ora, **nenhuma oposição ilegítima se poderá identificar na conduta do Fisco em servir-se, na integralidade, do interregno de 360 dias para apreciar a pretensão ressarcitória do contribuinte**.

4. Assim, **o termo inicial da correção monetária do pleito de ressarcimento de crédito escritural excedente tem lugar somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco**.

5. (...)

6. TESE FIRMADA: "O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007)".

7. Resolução do caso concreto: recurso especial da Fazenda Nacional provido

O referido art. 24 da Lei nº 11.457/2007 assim dispõe:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesa ou recurso administrativo do contribuinte.

Na mesma linha da decisão do STJ, o Presidente do CARF, por meio da Portaria CARF/ME nº 8.451, de 22 de setembro de 2022, revogou a súmula CARF nº 125, que assim dispunha: "No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003."

Diante do exposto, em tese, há que se reconhecer o direito à correção monetária dos créditos das contribuições não cumulativas após escoado o prazo de 360 dias contados a partir da data da formulação do pedido de ressarcimento.

No entanto, não houve reversão de glosa de créditos na primeira instância e nem neste colegiado, razão pela qual tal decisão não tem efeito prático.

III. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis