



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10950.906321/2011-03  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-008.946 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de julho de 2020  
**Recorrente** CITRI AGROINDUSTRIAL S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

PIS. COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO.

Pedidos de ressarcimento de créditos presumidos de PIS e de Cofins efetuados antes dos prazos estabelecidos em lei devem ser indeferidos.

PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

O fim específico de exportação pressupõe a remessa direta 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.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITO. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. SELIC. IMPOSSIBILIDADE

O crédito objeto de pedido de ressarcimento no regime da não- cumulatividade não é passível de atualização monetária, em vista da existência de vedação legal expressa nesse sentido.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-008.928, de 30 de julho de 2020, prolatado no julgamento do processo 10950.906303/2011-13, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corintha Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-008.946 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10950.906321/2011-03

## **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório excertos do relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara parcialmente o Pedido de Ressarcimento pelo Contribuinte de PIS não cumulativo - Exportação, referente ao período em questão.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido, cujos fundamentos encontram-se na decisão, sumariados na ementa.

Cientificado do acórdão recorrido, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo o integral ressarcimento/homologação da compensação, aduzindo os argumentos a seguir sumariados e, ao final, pugna pelo provimento do recurso. (i) receitas de exportação - operações comprovadas; (ii) restrições da receita federal ao ressarcimento do saldo credor do crédito presumido de Pis e de Cofins; (iii) previsão legal para a incidência da Selic; (iv) considerar como Receita de Exportação sem incidência de PIS e de Cofins todas as vendas efetuadas pela contribuinte com fim específico de exportação, uma vez que todas as operações de exportações restam comprovadas; (v) direito ao Ressarcimento/Compensação do saldo credor do crédito presumido acumulado em virtude das receitas de exportação; e (vi) correção e ressarcimento dos valores pleiteados com a incidência da taxa SELIC a partir de cada período de apuração.

É o relatório.

## **Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

### **Da admissibilidade**

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

A empresa foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, por via eletrônica, em 22 de novembro de 2018, às e-folhas 192.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 17 de dezembro de 2018 e-folhas 194.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

### **Da Controvérsia**

Considerar como Receita de Exportação sem incidência de PIS e de Cofins todas as vendas efetuadas pela contribuinte com fim específico de exportação, uma vez que todas as operações de exportações restam comprovadas;

Direito ao Ressarcimento/Compensação do saldo credor do crédito presumido acumulado em virtude das receitas de exportação;

Correção e ressarcimento dos valores pleiteados com a incidência da taxa SELIC a partir de cada período de apuração.

Passa-se à análise.

A Contribuinte é Empresa que desenvolve atividades agroindustriais, realiza operações de venda de sua produção quase em sua totalidade para o mercado externo e, faz a apuração das contribuições do PIS e da Cofins, pela sistemática da não cumulatividade, em conformidade com as leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

A contribuinte tem como atividade principal a fabricação de sucos de laranja e para isto adquire matéria prima, produtos intermediários e embalagem, creditando-se dos valores de PIS e COFINS constantes das notas fiscais de aquisições e também dos valores referentes ao crédito presumido de produtos agrícolas adquiridos de pessoas físicas. As vendas dos produtos em sua quase totalidade são para o mercado externo onde os produtos saem sem tributação de PIS e COFINS.

A Contribuinte acumulou créditos passíveis de ressarcimento, e protocolou eletronicamente através do programa PERDCOMP, para cada trimestre, do período compreendido entre o 3º trimestre de 2005 e 4º trimestre de 2010, os pedidos de ressarcimento de seus créditos de PIS e de Cofins.

Nos PER/DCOMP em análise o contribuinte solicita ressarcimento e compensação com outros tributos dos créditos de PIS e Cofins decorrentes das aquisições vinculadas a saídas para exportações.

Foi solicitado ao contribuinte que apresentasse arquivos e memórias dos cálculos que demonstrasse quais os produtos considerou como custos e que demonstrasse como foi calculado o crédito presumido.

Em atendimento ao solicitado o contribuinte apresentou, além dos arquivos magnéticos nos termos solicitados, arquivo no formato EXCEL, onde fica demonstrado cada custo que utilizou e como foi calculado o crédito.

No arquivo apresentado fica demonstrado: As aquisições que geram créditos, as exportações, as vendas tributadas, os créditos de aluguéis de depreciações e energia elétrica de maneira que foi possível conferir os valores pedidos.

Na conferência dos valores apresentados foram confirmados os créditos solicitados conforme DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO PIS e demonstrativo de APURAÇÃO DA COFINS anexos.

No relatório fiscal, do qual o contribuinte teve ciência juntamente com o despacho decisório, consta um demonstrativo detalhado das glosas efetuadas em cada período.

Entretanto, após análise efetuada pela fiscalização, a Recorrente foi comunicada do **INDEFERIMENTO** dos pedidos de ressarcimento pleiteados, bem assim, da não homologação das compensações efetuadas, conforme fundamentado pelo agente fiscal no Relatório da atividade fiscal, anexo ao despacho decisório

Inconformada, a Recorrente tempestivamente propôs Manifestação de Inconformidade contra a decisão contida no referido despacho decisório.

Ocorre que em 22/11/2018, a recorrente tomou ciência do ACÓRDÃO da 5ª. Turma da DRJ/RPO, o qual julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

- Receitas de exportação.

A Contribuinte realizou no período diversas exportações indiretas, mediante vendas com o fim específico de exportação para outras empresas que efetivaram a exportação da mercadoria.

Todavia, a fiscalização descaracterizou como receita de exportação algumas destas exportações indiretas sob os argumentos de que a mercadoria não teria sido remetida, ou que, não haveria comprovação que as mercadorias teriam sido remetidas diretamente para recinto alfandegado, em venda por conta e ordem da empresa comercial exportadora constante no despacho de exportação, entendendo desta forma que as mercadorias que não foram remetidas diretamente para embarque de exportação ou recinto alfandegado, não se caracterizariam como exportação e por este motivo deveriam sofrer incidência de PIS e Cofins.

Assim disciplina a legislação aplicável ao assunto:

- Lei 10.637/2002:

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

(...)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

- Lei 10.833/2003:

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

(...)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

- Medida Provisória n.º 1.858-6, de 29 de junho de 1999:

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

- (...)

**VIII - de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-Lei n.º 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;**

**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;**

(...)

**§1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput.**

(Grifo e negrito nossos)

Em assim sendo, existem dois fundamentos legais para o não pagamento das contribuições sobre a receita de exportação:

- 1) a isenção descrita no artigo 14 *caput* incisos VII e IX, e § 1º da MP 2.158-35/2001; e
- 2) a não incidência descrita no artigo 5º inciso III da Lei 10.637/2002 e artigo 6º inciso III da Lei 10.833/2003.

Além da diferença de tratamento tributário (isenção e não incidência) as normas estabelecem hipóteses de incidência diferentes: de um lado é concedida a isenção para venda a *trading company* formalizada nos termos do Decreto-Lei 1.248/1972, de outro há a não incidência para venda a comerciais exportadoras.

Portanto, para auferir a não incidência para venda a comerciais exportadoras (nos termos do Decreto-Lei n.º 1.248, de 1972) e/ou a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior (Secex), **devem ser feita com o fim específico de exportação**.

O Decreto-Lei n.º 1.248, de 1972, por sua vez estabelece:

Art. 1º As operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, terão o tratamento tributário previsto neste Decreto-lei.

Parágrafo único Consideram-se destinadas ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor- vendedor para:

- a) embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora;

- b) depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento.

Art. 2º O disposto no artigo anterior aplica-se às empresas comerciais exportadoras que satisfizerem os seguintes requisitos mínimos:

- I. - Registro especial na Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S/A. (CACEX) e na Secretaria da Receita Federal, de acordo com as normas aprovadas pelo Ministro da Fazenda;
- II. - Constituição sob forma de sociedade por ações, devendo ser nominativas as ações com direito a voto;
- III. - Capital mínimo, fixado pelo Conselho Monetário Nacional.

A Lei 9.532, de 1997, tem redação similar:

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

- I. - adquiridos por empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;
- II. - remetidos a recintos alfandegados ou a outros locais onde se processe o despacho aduaneiro de exportação.

(...)

§ 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.

O art. 45 do Decreto n.º 4.524 de 2002, dispõe:

Art. 45. São isentas do PIS/Pasep e da Cofins as receitas (Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, art. 14, Lei n.º 9.532, de 1997, art. 39, § 2º, e Lei n.º 10.560, de 2002, art. 3º, e Medida Provisória n.º 75, de 2002, art. 7º):

(...)

VIII - de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-lei n.º 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, **desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior**; e

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.

**§ 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.** (ressaltei)

Fixado o antedito, a decisão atacada destaca que **o fim específico de exportação é conceito jurídico** que envolve o envio das mercadorias a

exportar diretamente para recintos alfandegados ou para embarque, *ex vi* art. 1º do Decreto-Lei 1.248/1972 e art. 39, § 2º, da Lei 9.532/1997:

- Decreto-Lei 1.248/1972:

Art. 1º - As operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, terão o tratamento tributário previsto neste Decreto-Lei.

Parágrafo único. Consideram-se destinadas ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para:

- I. embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora;
- II. depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento.

- Lei 9.532/1997:

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.

Ou seja, **o fim específico de exportação** - nos termos do inciso IX do art. 14 da Medida Provisória n.º 1.858-6 quanto, no caso do inciso VIII do mesmo artigo, nos termos do art. 1º do Decreto-Lei supra - pressupõe a remessa direta 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.

A fiscalização descaracterizou como receita de exportação algumas destas exportações indiretas (devidamente comprovadas), sob os argumentos de que a mercadoria não teria sido remetida, ou que, não haveria comprovação que as mercadorias teriam sido remetidas diretamente para recinto alfandegado, em venda por conta e ordem da empresa comercial exportadora constante no despacho de exportação.

Diante das Notas Fiscais apresentadas, cópias em anexo ao Despacho Decisório, a fiscalização veio a constatar que as saídas com a utilização do CFOP 6501, não estavam de acordo com as normas legais vigentes, uma vez que os produtos tinham como destino o endereço dos adquirentes no Brasil.

Os estabelecimentos adquirentes, listadas no DEMONSTRATIVO DE VENDAS A COMERCIAL EXPORTADORA, tem ramos de atividades semelhantes ao da remetente dos produtos e as notas fiscais estão endereçadas aos locais de funcionamento dos estabelecimentos, conforme amostragem apurada pela fiscalização:

CNPJ: 61.649.810/0002-49 - SÜCOCITRICO CUTRALE LTDA.

Endereço de Remessa: Av. Padre Anchieta, 470 - Vila Melhado - Araraquara - SP  
Atividade da Empresa conforme CNAE: 1033-3-01  
Fabricação de sucos concentrados de frutas, hortaliças e legumes

CNPJ: 61.649.810/0012-10 - SUCOCITRICO CUTRALE LTDA.

Rodovia Brigadeiro Faria Lima, Km 409 - Zona Rural - Colina - SP

Atividade da Empresa conforme CNAE: 1033-3-01  
Fabricação de sucos concentrados de frutas, hortaliças e legumes

CNPJ: 61.649.810/0052-08 - SÜCOCITRICO CUTRALE LTDA.

Endereço de Remessa: Rodovia Laurentino Mascari, SP 333, KM 176 - Vila Cajado - Itápolis - SP

Atividade da Empresa conforme CNAE: 1033-3-01  
Fabricação de sucos concentrados de frutas, hortaliças e legumes

CNPJ: 08.783.280/0001-63 - CITRUS INGREDIENTS DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE ÓLEOS ESSENCIAIS LTDA.

Endereço CNPJ: ROD GOVERNADOR DOUTOR ADHEMAR PEREIRA DE BARROS - SP 340 Km 145,3 - PIRATINGUI - SANTO ANTONIO DE POSSE - SP

Atividade da Empresa conforme CNAE: 1041-4-00  
Fabricação de óleos vegetais em bruto, exceto óleo de milho

Desatendido, assim, o pressuposto da finalidade específica de exportação.

Assim, o fato das mercadorias, às quais a interessada deu saída em desacordo com as condições para usufruir a isenção, terem eventualmente sido efetivamente exportadas *a posteriori*, com pretendeu demonstrar, não altera o descumprimento dos requisitos legais para se creditar das receitas advindas dessas vendas às comerciais exportadoras. Em se verificando tal descumprimento, procede a glosa efetuada para deduzir dos valores apurados e/ou lançados como saídas tributadas.

De fato, não há nos autos provas a respeito da venda com o fim específico de exportação, de modo que minha divergência diz respeito apenas aos fundamentos para a manutenção da glosa, visto que a 3ª Câmara Superior de Recursos Fiscais exarou acórdão recente ampliando as formas de demonstração de tal finalidade. Veja-se a ementa do Acórdão CSRF n.º 9303-004.233, julgado em Agosto ' de 2016:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/04/2008, 01/06/2008 a 30/06/2008  
VENDAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

### COMPROVAÇÃO. MEMORANDOS DE EXPORTAÇÃO.

São isentas das contribuições ao PIS e COFINS as receitas de vendas efetuadas com o fim específico de exportação, devidamente comprovadas por meio de- **memorandos de exportação**.

O Recorrente afirmou às folhas 09 do Recurso Voluntário:

Entretanto, no CASO CONCRETO DA CONTRIBUINTE EM CAUSA, há documentos próprios que comprovam a efetiva exportação da mercadoria objeto das transações (Contratos, Memorandos, RE, DDE,); por conseguinte a exportação da mercadoria não pode ser descaracterizada, sob pena de configurar excesso de formalismo.

O mesmo argumento é trazido às folhas 11 do Recurso Voluntário:

Assim, resta claro que as operações de exportações indiretas foram realizadas no prazo de 180 dias, conforme atestam os documentos próprios que comprovam a efetiva exportação da mercadoria objeto das transações (Contratos, Memorandos, RE, DDE), anexos junto a manifestação de inconformidade apresentada.

Contudo, não os apresentou, impossibilitando a apreciação de tal prova. Acompanham a Manifestação de Inconformidade ( e-folhas 118 a 122 ) apenas documentos referentes à Previdência Social.

Desse modo, voto por manter a glosa nesse ponto.

- Ressarcimento do saldo credor do crédito presumido de Pis e de Cofins.

É alegado às folhas 13/14 do Recurso Voluntário:

A Contribuinte na qualidade de empresa produtora das mercadorias relacionadas no Caput do artigo 8º da lei 10.925/2004, diante de mecânica do PIS e da COFINS não- cumulativa, para o período, apurou no período crédito presumido de PIS e Cofins sobre in sumos (laranjas e lenha) adquiridos de pessoas físicas em conformidade com o disposto no inciso II do artigo 3º das leis 10.637/2002 e 10.833/2003 combinado com o artigo 8º da lei 10.925/2004.

Efetuada a análise dos créditos pela fiscalização, o agente fiscal confirmou a existência dos créditos apurados pela contribuinte em sua totalidade.

Porém mesmo reconhecendo integralmente a existência do direito creditório, entendeu o agente fiscal que a possibilidade de ressarcimento ao crédito presumido de PIS e Cofins somente teria sido prevista, para os créditos apurados a partir do ano calendário de 2006, após a entrada em vigor **da lei 12.431/2011**.

Assim, restringiu a forma de aproveitamento do respectivo crédito, impedindo o ressarcimento em dinheiro ou compensação do crédito presumido com demais débitos do contribuinte, alegando equivocadamente, que os créditos apurados no ano calendário de 2005 somente poderiam ser utilizados para a dedução das contribuições devidas para o PIS e COFINS, alegando que para este período, o direito ao ressarcimento do referido crédito não era reconhecido pela RFB.

Para o deslinde sobre a questão, imprescindível um breve histórico.

O crédito presumido do PIS e da Cofins, apurado sobre custos com aquisições de insumos de pessoas físicas residentes no País, foi inicialmente instituído pela Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 3.º, §§ 10 e 11 e Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 3.º, §§ 5.º, 6.º e 12, respectivamente.

Posteriormente, estes dispositivos foram revogados pela Lei n.º 10.925, de 23/07/2004, art. 16, convertida da MP n.º 183, de 30/4/2004, literalmente:

“Art. 16. Ficam revogados:

I - a partir do 1º (primeiro) dia do 4º (quarto) mês subsequente ao da publicação da Medida Provisória n.º 183, de 30 de abril de 2004:

- a) os §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002; e
- b) os §§ 5º, 6º, 11 e 12 do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003;

(...)”

Contudo, esta mesma Lei restaurou o crédito presumido da Cofins e do PIS para as agroindústrias, assim dispondo:

“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, 0707.08, 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, todas 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 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. (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004) (Vigência) (Vide Lei n.º 12.058, de 2009) (Vide Lei n.º 12.350, de 2010) (Vide Medida Provisória n.º 545, de 2011) (Vide Lei n.º 12.599, de 2012) (Vide Medida Provisória n.º 582, de 2012) (Vide Medida Provisória n.º 609, de 2013) (Vide Medida Provisória n.º 609, de 2013) (Vide Lei n.º 12.839, de 2013) (Vide Lei n.º 12.865, de 2013)

(...)

§ 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 n.ºs 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—35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.

II—50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis n.ºs 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 n.º 11.488, de 2007) (Revogado pela Lei n.º 12.865, de 2013)

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos. (Incluído pela Lei n.º 11.488, de 2007)

"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 no 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. (destaque não original)

[..]."

Conforme disposto nos art. 8º e 15, citados e transcritos acima, na vigência da Lei n.º 10.925, de 23/07/2004, **o crédito presumido da agroindústria somente poderia ser utilizado para a dedução da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS** devidas em cada período de apuração, inexistindo previsão legal para o ressarcimento/compensação.

Com efeito, a compensação e o ressarcimento admitidos pelo art. 6º da Lei n.º 10.833, de 2003, contemplam unicamente aos créditos apurados na forma do art. 3º daquela lei, assim dispondo:

"Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

[..];

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito **apurado na forma do art 3º**, para fins de: (destaque não original)

[..]."

Da mesma forma está estabelecido para o PIS, no art. 5º da Lei 10.637, de 2002.

A IN SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, dispunha em seu art. 21:

"Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei n.º 10.637. de 30 de dezembro de 2002. e do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não

puderem ser utilizados na dedução de débitos das respectivas contribuições, poderão sê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de: (destaque não original)

(...)

Segundo, estes dispositivos legais, apenas os créditos apurados na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, poderiam ser objeto de pedido de restituição/compensação, ou seja, os créditos sobre insumos adquiridos com incidência da contribuição cujo ônus do pagamento efetivo é do adquirente.

Os créditos presumidos da agroindústria não eram apurados na forma daquele artigo, mas sim nos termos do art. 8º, § 3º da Lei nº 10.925, de 23/07/2004. Já suas utilizações estavam previstas no próprio art. 8º e no art. 15, desta mesma lei, citados e transcritos anteriormente, ou seja, poderiam ser utilizados apenas e tão somente para dedução da contribuição devida em cada período de apuração.

A legislação aplicável à época dos fatos geradores era bastante clara a respeito da vedação de compensação e ressarcimento de créditos presumidos.

No mais, o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15, de 22 de dezembro de 2005:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, e tendo em vista o disposto na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 3º e art. 5º, § 1º, inciso II, e § 2º, na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 6º, § 2º, e art. 51, §§ 3º e 4º, Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, arts. 8º e 15, e da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005, art. 16, e o que consta do processo nº 10168.004233/2005-45, declara:

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.

(Grifo e negrito nossos)

Ocorre que legislação superveniente, a Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, modificada pela Lei nº 12.431, de 24 de junho de 2011, alterou este entendimento retroativamente a 2006, conforme art. 10 transcrito abaixo, estabelecendo a permissão de compensação ou ressarcimento de

créditos presumidos apurados na forma do §3º do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004:

Art. 10.A Lei n.º 12.350, de 20 de dezembro de 2010, passa a vigorar acrescida dos seguintes arts. 56-A e 56-B:

"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 n.º 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 n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003."

Mas o mesmo dispositivo, no §1º, incisos I e II também estabeleceu os prazos processuais para a entrada do pedido de compensação e/ou ressarcimento:

- a) relativamente aos créditos apurados nos anos-calendário de 2006 a 2008, a partir 1º dia do mês subsequente à data de publicação da lei. No caso, contando a partir de 1º de janeiro de 2011, pois a Lei 12350, de 2010, foi publicada em dezembro de 2010;
- b) relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2009 e 2010, a partir de 1º de janeiro de 2012.

Para tanto, adota-se a *ratio decidendi* do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, folhas 08 daquele documento:

Ou seja, todas as empresas tiveram seu direito reconhecido retroativamente a 2006, porém com prazos definidos para entrar com o pedido de ressarcimento e/ou compensação.

Como a empresa entrou com o pedido de ressarcimento antes destes prazos, a autoridade fiscal não concedeu o ressarcimento ou compensação pois a empresa descumpriu o prazo legal de entrada do pedido.

Esta não é uma questão de criação de formalidade não prevista em lei como argumenta o interessado. Os pedidos em análise feitos antes dos prazos

estabelecidos na lei, como é o caso do processo em análise, não foram deferidos porque a lei foi clara ao estabelecer os prazos para entrada do pedido. Quem pediu em 2006, por exemplo, extinguiu débitos de tributos diversos daquela época sob condição resolutória de homologação. E este prazo existe para não criar tratamento diferenciado com aquelas empresas que, obedecendo a lei, solicitou compensação somente após janeiro de 2011 relativamente aos créditos apurados entre 2006 e 2008 e após janeiro de 2012 para os créditos de 2009 e 2010. Acatar que isso seria apenas um excesso de formalismo geraria uma assimetria entre as empresas que obedeceram os prazos legais e as outras que se anteciparam, com a vantagem para aquelas que se anteciparam, compensando débitos tributários de uma época em que não havia ainda o permissivo legal.

Uma vez que crédito presumido de PIS e Cofins, conforme legislação vigente, não tem atualização monetária, esse fato aumenta a assimetria de tratamento, com evidente vantagem para quem solicitou anos antes da Lei. A ausência de atualização do crédito também impacta a compensação pois, no encontro de contas, o crédito presumido não é atualizado monetariamente, representando uma grande vantagem para quem solicitou a compensação em 2007, 2008 ou 2009, como é o caso da requerente. Se a RFB homologasse a compensação, este encontro de contas ocorreria anos atrás, na data do fato gerador, sem multa ou juros de mora nos débitos e com pouca ou nenhuma defasagem do valor do crédito pela falta de atualização monetária.

Seria como conceder um benefício especial para a empresa que se antecipou à lei e dar-lhe um tratamento diferenciado das demais, que seguiram os prazos legais.

#### - Atualização com taxa Selic

A Instrução Normativa RFB nº1717, de 17 de julho de 2017 que estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, na hipótese específica de ressarcimento, fixa a seguinte regra:

Art. 145. Não haverá incidência dos juros compensatórios sobre o crédito do sujeito passivo:

- I. - quando a restituição for efetuada no mesmo mês da origem do direito creditório;
- II. - na hipótese de compensação de ofício ou compensação declarada pelo sujeito passivo, quando a data de valoração do crédito estiver contida no mesmo mês da origem do direito creditório;
- III. - no ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e relativos ao Reintegra, bem como na compensação dos referidos créditos; e

No caso da Cofins, especificamente, o pagamento de juros compensatórios e/ ou a atualização monetária do ressarcimento de crédito da Cofins não-cumulativa é também expressamente vedado na Lei nº 10.833, de 2003, que instituiu o regime não-cumulativo, assim dispendo:

“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.”

No mais, a Súmula CARF n.º 125:

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 n.º 10.833, de 2003.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento ao recurso do contribuinte.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente Redator