



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.902801/2014-82
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-007.243 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2020
Recorrente INSOL INTERTRADING DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

PIS/PASEP. COFINS. RESSARCIMENTO. VENDAS COM SUSPENSÃO, ISENÇÃO OU ALÍQUOTA ZERO. MANUTENÇÃO DOS CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE NOS CASOS DE VENDAS TRIBUTADAS.

O benefício previsto no artigo 17 da Lei nº 11.033, de 2004, está direcionado à manutenção dos créditos básicos, especificamente sobre aquisições vinculadas às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, e tampouco se aplica em relação a bens e serviços que não sofreram tributação quando de sua aquisição.

É incabível o ressarcimento de saldo credor das contribuições com fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 na hipótese de receita de venda no mercado interno tributada.

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. ART. 8º DA LEI 10.925/2004. COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O crédito presumido previsto na Lei nº 10.925/2004 somente pode ser utilizado para a dedução do PIS e da COFINS no mês de sua apuração, não podendo ser utilizado em pedido de ressarcimento ou de compensação de períodos diversos de apuração.

A autorização para ressarcir ou compensar os créditos presumidos apurados no período do caso concreto alcança somente os pleitos formulados a partir de 01/01/2012.

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria não impugnada e a impugnada de maneira genérica em tempo e modo próprios não deve ser conhecida por este Colegiado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Voluntário, em razão de preclusão e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hércio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Laércio Cruz Uliana Junior, Mara Cristina Sifuentes, Márcio Robson Costa, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Trata o processo de contestação contra indeferimento de Pedido de Ressarcimento – PER n.º 35921.20428.131211.1.1.10-2805, de **PIS/Pasep não cumulativo – Mercado Interno**, relativo ao **4º trimestre/2009**, no valor de R\$ 19.153,83, conforme Despacho Decisório da DRF Curitiba/PR (rastreamento n.º 089580652), emitido em 07/08/2014.

Consoante Relatório Fiscal, o procedimento administrativo formalizado na presente ação fiscal abrange também os pedidos de ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins do Mercado Interno (MI), relativos aos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2009:

Nº PER	Dt Transmissão	Tipo Crédito	P/A	Nº Processo	Valor PER
31522.05548.131211.1.1.10-5747	13/12/2011	PIS/Pasep	1º TRIM/2009	10940.900083/2013-03	6.112,49
06848.27471.131211.1.1.11-5801	13/12/2011	COFINS	1º TRIM/2009	10980.902797/2014-52	28.154,51
16111.92614.131211.1.1.10-4107	13/12/2011	PIS/Pasep	2º TRIM/2009	10940.900454/2013-49	11.236,10
05224.91641.131211.1.1.11-6549	13/12/2011	COFINS	2º TRIM/2009	10980.902798/2014-05	51.754,18
02241.45603.131211.1.1.10-2576	13/12/2011	PIS/Pasep	3º TRIM/2009	10980.902799/2014-41	48.875,15
05178.84070.131211.1.1.11-0701	13/12/2011	COFINS	3º TRIM/2009	10980.902800/2014-38	225.121,88
35921.20428.131211.1.1.10-2805	13/12/2011	PIS/Pasep	4º TRIM/2009	10980.902801/2014-82	19.153,83
30073.75205.131211.1.1.11-4470	13/12/2011	COFINS	4º TRIM/2009	10980.902802/2014-27	88.223,69

Segundo a autoridade fiscal, a análise do direito creditório se procedeu após a análise e tratamento dos dados, extração dos arquivos das notas fiscais de entrada e saída (Sistema Validador e Autenticador de Arquivos Digitais – SVA) e informações complementares prestadas em decorrência de Intimação Fiscal de n.º 12/2014, tendo por base as informações prestadas nos Dacon de cada um dos meses do ano de 2009, e sendo os créditos limitados aos valores ali informados.

Constatou-se que a contribuinte informou nos Dacon ter auferido receitas de vendas de bens e serviços no mercado interno, integrantes da base de cálculo das contribuições pelo regime não cumulativo e algumas receitas sem incidência das contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS: com alíquota zero (art. 1º da Lei n.º 10.925, de 2004) e vendas de bens do Ativo Permanente; que os pedidos de ressarcimento têm como fundamento o art. 17 da Lei n.º 11.033, de 2004, e o art. 16 da Lei n.º 11.116, de 2005; e que as “receitas com alíquota zero” referem-se a vendas de “Farelo de Soja” – NCM 2304.00.90, que foram incluídas nos DACON como integrantes da “Base de Cálculo” das contribuições.

O não reconhecimento do direito creditório se deu pelo fato de que a legislação não prevê a incidência de alíquota zero para os bens comercializados pela interessada (“Farelo de Soja” – NCM 2304.00.90): o artigo 1º da Lei n.º 10.925, de 2004, de forma geral, especifica os produtos/bens “naturais” sujeitos à não incidência, e o artigo 28 da

Lei nº 10.865, de 2004, lista os bens manufaturados/industrializados não tributados pelas contribuições; e que referem-se a “vendas” de produtos adquiridos originalmente com alíquota zero (uréia e adubos) ou vendas de bens do ativo imobilizado (produtos diversos), as quais não têm qualquer relação com os custos, despesas e encargos comuns que compõem a base de cálculo dos créditos, e que não devem integrar o montante da receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa (receitas de mercado interno) e nem o da receita bruta total, auferida em cada mês, sob pena de distorcer o percentual a ser utilizado para fins de apuração de créditos vinculados às vendas de mercado interno tributadas ou não.

Cientificada do Despacho Decisório, a interessada, por intermédio de seu representante legal, ingressou com Manifestação de Inconformidade, em 16/09/2014, ressaltando que atua no setor do agronegócio, notadamente o beneficiamento, a comercialização e exportação de soja e seus derivados, sujeita à incidência não cumulativa das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins.

Ressalta que, em face de as vendas por ela realizadas estarem sujeitas à alíquota zero (art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004) ou destinadas à exportação, regularmente há o acúmulo de créditos na sistemática da não cumulatividade, decorrente da aquisição de bens e serviços utilizados como insumos na realização de sua atividade e que, de acordo com o art. 17 da Lei nº 11.033 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116, ambas de 2004, podem ser deduzidos, compensados ou ressarcidos. Diz que além dos créditos básicos, o crédito presumido, decorrente da aquisição de insumos de pessoas físicas e jurídicas que não estão obrigadas ao recolhimento das contribuições, também é passível de ressarcimento, desde a edição da Lei nº 12.431, de 2011.

Salienta que, conforme se verifica no Dacon, parte significativa dos créditos apurados decorrem da aquisição de insumos utilizados em seu processo industrial, especificamente, a soja *in natura* e derivados, nos termos das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003. E também, nos termos da Lei nº 10.925, de 2004, podem ser deduzidas das contribuições devidas o crédito presumido decorrente de aquisição de insumos de pessoas físicas e pessoas jurídicas que não estão obrigadas ao recolhimento das contribuições.

Diz que nos Dacon dos períodos ocorreu mero erro de preenchimento, por não ter vinculado seus créditos à receita não tributada no mercado interno ou à receita de exportação, mas isso não lhe retira o direito ao ressarcimento dos créditos. Discorre sobre o princípio da verdade material, citando jurisprudência do CARF.”

A decisão recorrida julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e apresenta a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

PIS/PASEP. COFINS. RESSARCIMENTO. VENDAS COM SUSPENSÃO, ISENÇÃO OU ALÍQUOTA ZERO. MANUTENÇÃO DOS CRÉDITOS.

O benefício previsto no artigo 17 da Lei nº 11.033, de 2004, está direcionado à manutenção dos créditos básicos, especificamente sobre aquisições vinculadas às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, e tampouco se aplica em relação a bens e serviços que não sofreram tributação quando de sua aquisição.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

O Recurso Voluntário foi interposto de forma hábil e tempestiva contendo, em breve síntese, que:

(i) parte significativa dos créditos apurados pela Requerente decorrem da aquisição de insumos utilizados em seu processo industrial, para o período de apuração em questão, especificadamente, a soja *in natura* e derivados;

(ii) de acordo com a legislação pode descontar créditos decorrentes de custos com aquisição de bens e serviços, utilizados como insumos na realização do seu objeto social;

(iii) com o objetivo de estimular a produção rural e, em atendimento ao princípio da isonomia, a Lei n.º 10.925/2004 instituiu o crédito presumido de PIS e COFINS, decorrente da aquisição de insumos de pessoas físicas e pessoas jurídicas que não estão obrigadas ao recolhimento das citadas contribuições

(iv) enquanto as Leis n.ºs 10.637/2002, e 10.833/2003, haviam estabelecido um sistema de desoneração da cadeia produtiva agroindustrial centralizado, baseado apenas na possibilidade de dedução de crédito presumido pelas pessoas jurídicas descritas na norma, a Lei n.º 10.925/2004, por seu turno, estabeleceu um sistema desonerativo mais amplo e espalhado pelas diversas etapas da cadeia produtiva, ora valendo-se da técnica da redução à alíquota zero, ora da técnica da suspensão da incidência das contribuições e ora da concessão de crédito presumido dedutível da 'Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, devidas em cada período de apuração';

(v) a Lei n.º 10.925/2004, conferiu o direito ao crédito presumido àquelas pessoas jurídicas que teriam efetivamente de pagar as contribuições PIS e COFINS, e tanto assim é que limitou o aproveitamento dos créditos à dedução das contribuições devidas no período. Por outro lado, as cerealistas que, mesmo após terem submetido a processo industrial os seus grãos, os comercializam 'in natura', foram expressamente excluídas do tratamento conferido pelo caput do mesmo artigo às pessoas jurídicas agroindustriais;

(vi) dentro do sistema próprio instituído pela Lei n.º 10.925/2004, o legislador conferiu aos grãos comercializados in natura, ainda que submetidos a processo de beneficiamento, o mesmo tratamento de insumo conferido aos grãos em estado bruto. Por isso que as cerealistas que comercializem os grãos 'in natura' - assim como se deu também com as pessoas jurídicas que exercem atividade agropecuária e as cooperativas de produção agropecuária que comercializam os grãos em estado bruto ou in natura - foram beneficiadas com a suspensão da incidência do PIS e da COFINS sobre as suas receitas, nos termos do art. 9º das Leis n.ºs 10.925, de 2004, benefício esse que, a propósito, é incompatível com o direito de deduzir crédito presumido 'da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, devidas em cada período de apuração', na forma prevista no caput do art. 8º, justamente porque as receitas são desoneradas;

(vii) a própria Lei n.º 10.925/2004, expressamente vedou o direito ao crédito presumido às cerealistas que realizam processo de beneficiamento, consistente quando menos em limpar, padronizar, armazenar e comercializar os grãos in natura, para espantar qualquer dúvida acerca da impossibilidade de cumulação do benefício de suspensão da incidência com o de crédito presumido;

(viii) a Lei n.º 10.925/2004, na verdade traz um regime de tributação especial de PIS e COFINS, aplicável às pessoas jurídicas que compõem a cadeia produtiva agroindustrial e que visa a desoneração dos alimentos essencialmente em favor do consumidor final no âmbito do mercado interno;

(ix) nas operações de exportação, há imunidade para o PIS/COFINS e a própria legislação assegura a utilização dos créditos gerados;

(x) a IN 660/06 disciplinou a "suspensão" do PIS/COFINS e a apuração do crédito presumido, previsto nos artigos 8º e 9º, da Lei 10.925/2004. No art. 8º, §3º, II, dispôs que o valor dos créditos não poderia ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de ressarcimento (art. 8º, § 3º, II);

(xi) a lei previu o crédito presumido e não vinculou a sua concessão à existência de débitos das contribuições ao PIS/COFINS, por isto, as vendas com suspensão das contribuições ou as exportações não impedem o aproveitamento do crédito presumido do art. 8º, da Lei 10.925/2004;

(xii) percebe-se que as glosas em relação a insumos que – no caso concreto; fazem parte essencial das atividades produtivas da agroindústria, tais como briquetes, lenhas, e outros foram indevidamente excluídos;

(xiii) foram ainda glosadas aquisições de pessoas físicas, o que não é admissível;

(xiv) deve ser observado o decidido no RESP 1.221.170 – PR;

(xv) conforme § 2º do art. 89 da IN 1.717/2017, em simetria com ar. 73, parágrafo único da Lei 9.430/96, a autoridade administrativa, antes de realizar pagamento à impetrante, procederá compensação de valores com créditos tributários de qualquer natureza, mesmo aqueles com exigibilidade suspensa por força de parcelamento, o que contraria o Código Tributário Nacional (art. 151);

(xvi) a possibilidade de realização de compensação de ofício envolvendo débitos parcelados já foi apreciada pelo TRF 4ª Região, no âmbito da arguição de inconstitucionalidade n.º 5025932-62.2014.404.0000, onde restou declarada a inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 73 da Lei n.º 9.430/96, que autoriza a compensação de ofício com débitos objeto de parcelamento sem garantia; e

(xvii) por se tratar de precedente cuja observância é obrigatória aos juízes e tribunais, nos termos do art. 927, V, do CPC, impõe-se reconhecer a impossibilidade de realização, pelo Fisco, de compensação de ofício com débitos parcelados, por se entender pela eficácia plena da suspensão da exigibilidade do débito tributário regularmente parcelado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

Inicialmente é de se destacar que a Recorrente em sede de Manifestação de Inconformidade trouxe as seguintes alegações:

(i) apura, mensalmente, créditos básicos (decorrentes dos insumos adquiridos em vendas tributadas) e créditos presumidos (decorrentes da aquisição de insumos não tributados);

(ii) os créditos básicos vinculados à receita de exportação e à receita não tributada no mercado interno podem ser objeto de pedido de ressarcimento, nos termos do art. 17 da Lei n.º 11.033/2004 e o art. 16 da Lei n.º 11.116/2004, sendo que os crédito presumidos

também podem ser ressarcidos, conforme autorização prevista no art. 56-B da Lei n.º 12.350/2010; e

(iii) o mero equívoco no preenchimento dos DACON's, por não ter vinculado seus créditos à receita de exportação, não lhe retira o direito ao ressarcimento dos créditos pleiteados, pois é possível verificar que apurou receita decorrente de vendas não tributadas e ou receitas de exportação.

O Pedido de Ressarcimento transmitido pela Recorrente tem como fundamento legal do pedido o art. 17 da Lei n.º 11.033/2004 e art. 16 da Lei n.º 11.116/2005, os quais apresentam as seguintes redações:

“Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.”

“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 n.º 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 n.º 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.”

A decisão recorrida, portanto, proferiu julgamento dentro dos limites postos na lide pela contribuinte.

Segundo o Relatório Fiscal, em confronto do demonstrativo das receitas auferidas e detalhamento do cálculo dos percentuais de rateio apresentado pela Recorrente verificou-se que as referidas “receitas com alíquota zero” referem-se a vendas de “FARELO DE SOJA” – NCM 2304.00.90, que foram incluídas nos DACON como integrantes da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS.

Relativamente a não incidência das contribuições, a Lei n.º 10.925/2004, assim disciplina:

“Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de:

(...)

XXIII - óleo de soja classificado na posição 15.07 da Tipi e outros óleos vegetais classificados nas posições 15.08 a 15.14 da Tipi; (...)”

Assim, dentre vários produtos, não há referência ao “FARELO DE SOJA – NCM 2304.00.90”, a não ser os óleos vegetais, incluindo o de soja, como trazido no dispositivo legal referido.

Por sua vez, o art. 28 da Lei n.º 10.865/2004, relaciona os produtos que tiveram reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes

sobre a receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, mas, de igual modo, não faz referência ao “FARELO DE SOJA – NCM 2304.00.90”.

Da Informação Fiscal que lastreia o Despacho Decisório, destaco:

“9. A legislação vigente das contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS não prevê a incidência de alíquota zero para os bens comercializados pela interessada (“Farelo de Soja” – NCM 2304.00.90), seja o artigo 1º da Lei nº 10.925, de 2004, conforme alegado pela empresa, tal dispositivo legal, de forma geral, especifica os produtos/bens “naturais” sujeitos à não incidência, seja o artigo 28 da Lei nº 10.865, de 2004, que por outro lado lista os bens manufaturados/industrializados não tributados pelas contribuições para o PIS e a COFINS.

10. Além disso, as receitas sem incidência das contribuições informadas nos DACON dos meses de março a maio e outubro a dezembro de 2009, tratam-se de “vendas” de produtos adquiridos originalmente com alíquota zero (uréia e adubos) ou vendas de bens do ativo imobilizado (produtos diversos), as quais por não terem qualquer relação com os custos, despesas e encargos comuns que compõem a base de cálculo dos créditos, não devem integrar o montante da receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa (receitas de mercado interno) e nem o da receita bruta total, auferida em cada mês, sob pena de distorcer o percentual a ser utilizado para fins de apuração de créditos vinculados às vendas de mercado interno tributadas ou não.

11. Desta forma, a despeito da interessada ter alegado auferir receitas de vendas de produtos não tributados no mercado interno, as informações contidas nos DACON mensais, além dos demonstrativos das receitas auferidas e o detalhamento do cálculo dos percentuais de rateio dos créditos apresentados pela empresa, confrontados com a legislação vigente, comprovam exatamente o contrário e determinam que em todos os meses do ano de 2009 os créditos informados nos DACON mensais deverão ser vinculados exclusivamente às receitas tributadas no mercado interno, conforme demonstrado no anexo: “*Planilha nº 1 - Receitas e Percentual de Rateio de Créditos*”.

12. Portanto, tendo em vista que **não** ocorreu a implementação da condição necessária e essencial ao reconhecimento do direito ao ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e a COFINS, qual seja, a realização de venda não tributável de bens e serviços no mercado interno, prevista nos artigos 17 da Lei nº 11.033, de 2004, e 16 da Lei nº 11.116, de 2005, os PER relacionados no parágrafo 1º da presente Informação Fiscal, deverão ser INTEGRALMENTE INDEFERIDOS, haja vista a inexistência de crédito passível de ressarcimento no ano de 2009.”

Para o ressarcimento da contribuição com base no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116/2005, deve haver um crédito preexistente na aquisição de determinado bem, a qual é vinculada à venda da contribuinte com suspensão, isenção, alíquota “0” (zero) ou não incidência da contribuição PIS/Cofins, o que não ocorreu no caso em apreço, conforme excertos antes reproduzidos.

Assim, não há como se cogitar a aplicação do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, relativamente à manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a operações de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.

É de se reportar ao contido na decisão recorrida:

“Nem mesmo às receitas sem incidência das contribuições informadas em alguns meses nos DACON pode ser aplicado tal benefício, já que se tratam de vendas de produtos adquiridos originalmente com alíquota zero (uréia e adubos) ou vendas de bens do ativo imobilizado, conforme consta no Relatório Fiscal, e que, por não terem qualquer relação com os custos, despesas e encargos comuns que compõem a base de cálculo dos créditos, não devem integrar o montante da receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa (receitas de mercado interno) e nem o da receita bruta total, auferida em

cada mês, sob pena de distorcer o percentual a ser utilizado para fins de apuração de créditos vinculados às vendas de mercado interno tributadas ou não.

Além disso, é de se esclarecer que o benefício previsto no artigo 17 da Lei nº 11.033, de 2004, no sentido de serem mantidos os créditos sobre aquisições vinculadas às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, está direcionado à manutenção dos créditos básicos previstos nos artigos 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003. Portanto não se aplica em relação a bens serviços que não sofreram tributação quando de sua aquisição, pois não existe crédito a se manter para fins de aplicar o contido no artigo 17 da Lei nº 11.033, de 2004.”

Assim, as receitas relativas às vendas realizadas pela Recorrente são tributadas, razão pela qual os créditos vinculados a elas não poderiam ser objeto do ressarcimento pleiteado com base no art. 17 da Lei nº 11033/2004.

Neste sentido são os precedentes do CARF:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

PIS/COFINS. CRÉDITOS. RECEITAS DE VENDAS NÃO TRIBUTADAS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. EQUIPARAÇÃO. ISENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência do PIS/Pasep e da Cofins não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações, cabendo também o ressarcimento ou a compensação do saldo credor acumulado no trimestre nessas condições. No entanto, no caso das sociedades cooperativas, as exclusões da base de cálculo dessas contribuições previstas art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35 não representam a isenção sobre as vendas correspondentes, mas somente a redução no montante a recolher da contribuição. **É incabível o ressarcimento de saldo credor das contribuições com fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 na hipótese de receita de venda no mercado interno tributada.**

Recurso Voluntário negado” (Processo nº 10950.904136/2011-76; Acórdão nº 3402-006.547; Relator Conselheiro Waldir Navarro Bezerra; sessão de 24/04/2019) (nosso destaque)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2006

PIS/COFINS. CRÉDITOS. RECEITAS DE VENDAS NÃO TRIBUTADAS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. EQUIPARAÇÃO. ISENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência do PIS/Pasep e da Cofins não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações, cabendo também o ressarcimento ou a compensação do saldo credor acumulado no trimestre nessas condições. No entanto, no caso das sociedades cooperativas, as exclusões da base de cálculo dessas contribuições previstas art. 15 da Medida Provisória nº 2.15835 não representam a isenção sobre as vendas correspondentes, mas somente a redução no montante a recolher da contribuição. **É incabível o ressarcimento de saldo credor das contribuições com fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 na hipótese de receita de venda no mercado interno tributada.**” (Processo nº 14090.000023/2009-11; Acórdão nº 3302-007.741; Relator Conselheiro José Renato Pereira de Deus; sessão de 19/11/2019)

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

CRÉDITOS DA COFINS. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO COM OUTROS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS

Somente podem ser objetos de ressarcimento ou compensação com os demais tributos federais os créditos acumulados em razão de vendas realizadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, nos termos dos artigos 16 da Lei n.º 11.116/05 c/c o 17 da Lei n.º 11.033/03.” (Processo n.º 10855.720785/2010-13; Acórdão n.º 3301-005.475; Relator Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira; sessão de 27/11/2018)

Com relação ao argumento de que tem direito ao ressarcimento dos créditos presumidos, melhor sorte não socorre a Recorrente.

O crédito presumido em questão, não pode ser objeto de ressarcimento e/ou compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, uma vez que a sua utilização é exclusiva para dedução da contribuição devida no mês, a teor do que preconiza o art. 8º da Lei n.º 10.925/2004.

A Recorrente tem atuação no setor do agronegócio, em especial, o beneficiamento, a comercialização e exportação de soja e seus derivados, os quais, nos termos da legislação acima citada, tem seu regime de crédito presumido regulado pelo art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, e, em decorrência, pela IN SRF n.º 600/2006, e ADI SRF n.º 15/2005, que preveem a sua utilização apenas para dedução do valor apurado das contribuições devidas, não havendo a possibilidade do ressarcimento pleiteado.

Disciplina o texto legal:

“Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis 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.”

A decisão recorrida teve por fundamento principal a impossibilidade de o crédito presumido apurado na forma do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, ser utilizado em pedidos de ressarcimento/compensação, mas tão somente ser utilizado para dedução do valor da contribuição apurada no regime de apuração não cumulativa.

Contra tal fundamento decisório, a Recorrente praticamente não o ataca, sendo o recurso genérico e sem a devida dialeticidade recursal. A defesa recursal é de certo modo genérica, não ataca com a profundidade devida a decisão recorrida. Limita-se a fazer argumentos imprecisos, sem apresentar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, seus pontos de discordância e as razões que possui.

O entendimento do CARF é uníssono no sentido de que o crédito presumido em questão somente pode 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.

Ilustra-se o entendimento consagrado com os seguintes precedentes jurisprudenciais:

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

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

(...)

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS AGROPECUÁRIOS. COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O valor do crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 somente pode ser utilizado para desconto do valor devido das contribuições, não podendo ser objeto de compensação ou de ressarcimento de que trata a Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º, § 1º, inciso II, e § 2º, e a Lei nº 11.116, de 2005, art. 16.” (Processo nº 10925.000385/2008-01; Acórdão nº 9303-009.978; Relatora Conselheira Vanessa Marini Ceconello; sessão de 22/01/2020)

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDÚSTRIA IMPOSSIBILIDADE DE RESSARCIMENTO ART 8º DA LEI N. 10.925/2004 ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO SRF 15/05 ILEGALIDADE INEXISTENTE.

O crédito presumido previsto na Lei nº 10.925/04 só pode ser utilizado para a dedução do PIS e da COFINS no mês de sua apuração, não podendo ser utilizado em pedido de ressarcimento ou de compensação de períodos diversos de apuração. (...)” (Processo nº 16366.720120/2012-60; Acórdão nº 3402-007.241; Relatora Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne; sessão de 29/01/2020)

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

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

(...)

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 n.º 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. (...)” (Processo nº 13049.000012/2004-61; Acórdão nº 3302-007.817; Relator Conselheiro Raphael Madeira Abad; sessão de 16/12/2019)

O entendimento do CARF está em linha com o que vem sendo decidido pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, conforme decisões a seguir reproduzidas:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS PRESUMIDOS DECORRENTES DA LEI 10.925/04 COM QUAISQUER TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. CRÉDITOS NÃO PREVISTOS NA NORMA LEGAL AUTORIZADORA. ARTIGOS 9º-A DA LEI 10.925/2004; 4º e 26 DA LEI 13.137/2015. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ.

1. Na hipótese dos autos, os arts. 8º e 15 da Lei 10.925/2004 prevêem expressamente que o crédito presumido constitui benefício que somente pode ser aproveitado na forma escritural, para fins de dedução das próprias contribuições PIS e COFINS.

2. Não se trata, portanto, de crédito oriundo de valor físico recolhido a maior, inserido, por exemplo, na regra geral do art. 74 da Lei 9.430/1996 (que autoriza a compensação com quaisquer outros tributos administrados pela atual Receita Federal do Brasil).

Precedentes.

3. Outrossim, o Tribunal de origem não emitiu juízo de valor sobre os arts. 9º-A, da Lei 10.925/2004; 4º e 26 da Lei 13.137/2015, cuja ofensa se aduz. Incidência da Súmula 211/STJ.

4. Agravo Regimental não provido.” (AgRg no REsp 1513795/PE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/05/2016, DJe 01/06/2016)

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DO PIS E COFINS.

LEI 10.925/2004. POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA RECEITA FEDERAL. VEDAÇÃO IMPOSTA PELO ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO SRF 15/05. ILEGALIDADE INEXISTENTE.

1. Não se confunde o crédito presumido instituído pelos arts. 8º e 15 da Lei 10.925/2004 com o resultante do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

2. O primeiro representa benefício fiscal concedido exclusivamente para o fim de dedução das contribuições ao PIS e à Cofins devidas pelas empresas que atuam no setor alimentício.

3. De modo diverso, o outro saldo credor tem origem na aplicação da sistemática da não-cumulatividade, e em tal hipótese a compensação é expressamente autorizada pelo art. 16 da Lei 11.116/2005, por força das vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência das contribuições ao PIS e à Cofins.

4. Inexistindo, ademais, norma autorizativa (art. 170 do CTN), conclui-se que o ato interpretativo do Fisco não extrapolou os limites do art. 8º da Lei 10.925/2004. Precedente do STJ.

5. Recurso Especial não provido.” (REsp 1233876/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/03/2011, DJe 01/04/2011)

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS E COFINS. RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS PRESUMIDOS DECORRENTES DA LEI 10.925/04 COM QUAISQUER TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL.

CRÉDITOS NÃO PREVISTOS NA NORMA LEGAL AUTORIZADORA. ILEGALIDADE DA ADI/SRF 15/05. INEXISTÊNCIA.

1. A jurisprudência firmada por ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ é no sentido de que inexistente previsão legal para deferir restituição ou compensação (art. 170, do CTN) com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do crédito presumido de PIS e da COFINS estabelecido na Lei 10.925/2004, considerando-se, outrossim, que a ADI/SRF 15/2005 não inovou no plano normativo, mas apenas explicitou vedação já prevista no art. 8º, da lei antes referida. Precedentes: REsp 1.118.011/SC, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJ de 31/08/2010). REsp 1.233.876/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, DJ de 01/04/2011, REsp 1.240.954/RS, Rel.

Min. Mauro Campbell Marques, DJ de 21/06/2011.

2. Agravo regimental não provido.” (AgRg no REsp 1218923/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/11/2012, DJe 13/11/2012)

Deve ser acrescido que a permissão de ressarcimento prevista no art. 56-A da Lei nº 12.350/2010, referente a créditos gerados a partir no ano calendário de 2010, não alcança o crédito presumido objeto dos autos, em se tratando de Pedido de Ressarcimento transmitido em 13/12/2011 e **referente a créditos apurados de 01/10/2009 a 31/12/2009**.

Com o advento da Lei nº 12.350/2010, relativamente ao crédito presumido do art. 8º da Lei 10.925/2004, autorização para se pedir o ressarcimento em dinheiro com a ressalva de que o pedido somente poderia ser efetuado a partir de 1º de janeiro de 2012, conforme expressamente previsto no inc. II, do § 1º, do art. 56-A da Lei nº 12.350/2010, *in verbis*:

“Art. 56-A. O saldo de créditos presumidos apurados a partir do ano-calendário de 2006 na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, existentes na data de publicação desta Lei, poderá: (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

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;(Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

§ 1º O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos de que trata o caput somente poderá ser efetuado: (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

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; (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

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. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).” (nosso destaque)

Assim, uma vez que a legislação estipulou taxativamente que o aproveitamento do crédito presumido em questão, mediante ressarcimento, somente poderia ser efetivado a partir de 1º de janeiro de 2012, em se tratando, no caso concreto, de Pedido de Ressarcimento – PER transmitido em 13/12/2011 e referente a créditos apurados de **01/10/2009 a 31/12/2009**, vale a restrição anteriormente vigente, e o crédito só poderá ser utilizado na dedução da contribuição apurada.

No mais, vale a transcrição do contido na decisão recorrida:

“Quanto ao entendimento da interessada de que além dos créditos básicos, o crédito presumido, decorrente da aquisição de insumos de pessoas físicas e jurídicas que não estão obrigadas ao recolhimento das contribuições, também é passível de ressarcimento, desde a edição da Lei nº 12.431, de 2011, é de se ressaltar que, primeiramente, está se tratando nos autos de pedido de ressarcimento do ano de 2009, anterior a legislação citada pela contribuinte; e, em segundo lugar, que o crédito presumido, a teor do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, é calculado sobre o valor de bens e serviços adquiridos de pessoas físicas e justamente existe esse benefício (crédito presumido) devido a não incidência das contribuições do PIS/Pasep e Cofins sobre essas operações (vendas efetuadas por pessoas físicas) e, portanto, nem tem relação com o benefício do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, já que diz respeito à aquisição e não de venda de produtos.

Pelo que se expôs, observa-se que não se trata, portanto, de mero erro de preenchimento, por não haver vinculado créditos à receita não tributada no mercado

interno ou à receita de exportação, mas, isso sim, de aplicação correta da legislação tributária inerente a não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins.”

Em relação ao argumento da impossibilidade de compensação de ofício de créditos em exigibilidade suspensa deixo de apreciá-lo em razão de não ter sido apresentado oportunamente em sede de Manifestação de Inconformidade, fazendo incidir o fenômeno da preclusão.

A pretensão da Recorrente é reabrir matéria preclusa, o que é rejeitado pelo ordenamento processual civil em vigor, e rechaçado pelo Código de Processo Administrativo Fiscal de que trata o Decreto 70.235 de 1972, cujos arts. 16 e 17 assim prescrevem, *verbis*.

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993). (...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).”

Significa dizer que as matérias objeto da autuação que não foram contestadas por ocasião da Impugnação/Manifestação de Inconformidade são consideradas como não impugnadas pelo acórdão recorrido e, em virtude da preclusão consumativa.

O Recorrente deve apresentar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, seus pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

Neste sentido decide o CARF:

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

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2010

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria não impugnada e a impugnada de maneira genérica em tempo e modo próprios não deve ser conhecida por este Colegiado.

DIALETICIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Para ser conhecido o recurso é necessário o enfrentamento dos fundamentos da decisão atacada.” (Processo nº 10945.900581/2014-89; Acórdão nº 3401-006.913; Relator Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto; sessão de 25/09/2019)

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. PRESSUPOSTOS RECURSAIS INTRÍNSECOS E EXTRÍNSECOS. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA.. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA PELA DECISÃO HOSTILIZADA. PROIBIÇÃO DA SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

O recurso voluntário interposto, apesar de ser de fundamentação livre e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos. Isto exige que o objeto do recurso seja delimitado pela decisão recorrida havendo necessidade de se demonstrar as razões pelas quais se infirma a decisão. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição.” (Processo nº 14090.000058/2008-61;

Acórdão n.º 3003-000.417; Relator Conselheiro Márcio Robson Costa; sessão de 13/08/2019)

Assim, são improcedentes os argumentos recursais em sua íntegra.

Diante do exposto, voto em não conhecer parte do Recurso Voluntário, em razão de preclusão e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade