



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10980.902803/2014-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3201-007.249 – 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: 01/01/2010 a 31/03/2010

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CRÉDITO PRESUMIDO.

A aquisição de pessoa física de combustível (lenha) para alimentar 'caldeira' utilizada no processo produtivo, gera direito apenas ao crédito presumido, no sistema da não cumulatividade.

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 Morerira - 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 nº 28078.91063.131211.1.1.10-2507, de **PIS/Pasep não cumulativo – Mercado Interno**, relativo ao **1º trimestre/2010**, no valor de R\$ 48.622,54, conforme Despacho Decisório da DRF Curitiba/PR (rastreamento nº 093335830), emitido em 08/10/2014.

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) e de Exportação (Exp), relativos ao 1º trimestre de 2009:

Nº Processo	Nº PER	Dt Transmissão	Tipo Crédito	Valor do PER
10980.902803/2014-71	28078.91063.131211.1.1.10-2507	13/12/2011	PIS/Mercado Interno	48.622,54
10980.902804/2014-16	33458.48951.131211.1.1.11-0045	13/12/2011	COFINS/Mercado Interno	223.958,32
10980.902805/2014-61	22304.22209.131211.1.1.08-7952	13/12/2011	PIS/Exportação	446,24
10980.902806/2014-13	21967.81678.131211.1.1.09-7641	13/12/2011	COFINS/Exportação	2.055,40

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 Intimações Fiscais de nºs 12/014, 18/2014 e 27/2014, tendo por base as informações prestadas nos Dacon de cada um dos meses do 1º trimestre de 2010, e sendo os créditos limitados aos valores ali informados.

Constatou-se que a contribuinte informou nos Dacon ter auferido receitas de exportação, além de receitas de vendas de bens tributadas 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; embora não tenha sido comprovada na amostragem de notas fiscais de venda as receitas decorrentes de “operação com suspensão da contribuição”, elas não foram incluídas no cálculo dos percentuais de rateio, mostrando ter sido correta a forma de cálculo adotada pela contribuinte; a receita de exportação informada no Dacon de março/2010 refere-se à venda com fim específico de exportação, sendo comprovada uma das condições necessárias ao reconhecimento do direito creditório; a vinculação dos créditos às receitas tributadas no mercado interno e exportação, deu-se por rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a essas receitas, a relação percentual existente entre a receita de exportação e a receita bruta total.

Ainda, segundo a Informação Fiscal, a análise dos créditos, utilizando-se do método de amostragem, foi realizado com base nos Dacon transmitidos, arquivos digitais (SVA) de notas fiscais apresentadas pela interessada, documentos, informações e esclarecimentos prestados em atendimento às intimações expedidas, havendo sido constatadas as irregularidades a seguir relatadas.

Bens utilizados como insumos - Resumo	Janeiro	Fevereiro	Março
Valores informados nos DACONS	1.441.177,98	2.708.554,68	300.422,01
Base de cálculo demonstrada/confirmada	0,00	58.340,20	13.830,15
Exclusão da BC - Aquisições de PF	0,00	20.150,00	0,00
Transferência p/ BC dos créditos presumidos - Ativ. agroindustriais	1.441.177,98	2.630.064,48	286.591,91
<b>Total a ser excluído da Base de Cálculo</b>	<b>1.441.177,98</b>	<b>2.650.214,48</b>	<b>286.591,86</b>

A alteração na linha do Dacon referente a “Bens Utilizados como Insumos” decorreu de: a) glosa de aquisições de ‘LENHA’, utilizada como combustível para caldeiras, por terem sido adquiridos de pessoas físicas (item 18); e b) exclusão de créditos sobre aquisições de ‘SOJA’ em grãos, como insumos para a produção de óleo e demais derivados, junto a cerealistas e cooperativas de atividades agropecuárias, que devem ser realizadas ‘obrigatoriamente’ com suspensão das contribuições, salvo se destinadas à revenda, permitindo, nesses casos, apenas a utilização do crédito presumido (item 19).

<b>Serviços utilizados como insumos - Resumo</b>	<b>Janeiro</b>	<b>Fevereiro</b>	<b>Março</b>
Valores informados nos DACONs	435,09	49.032,59	454,06
Base de cálculo demonstrada/confirmada	435,09	547,59	454,06
<b>Total a ser excluído da Base de Cálculo</b>	<b>0,00</b>	<b>48.485,00</b>	<b>0,00</b>

Na linha do Dacon referente a “Serviços Utilizados como Insumos”, realizou a glosa de crédito sobre serviços que não estão vinculados ao processo produtivo da empresa, como serviços advocatícios e de manutenção de veículos (item 24).

<b>Despesas de Máquinas e Equipamentos Locados de PJ - Resumo</b>	<b>Janeiro</b>	<b>Fevereiro</b>	<b>Março</b>
Valores informados no DACONs	16.805,77	106,51	1.606,21
Valores confirmados	0,00	0,00	5.965,00
<b>Valores a serem excluídos/adicionados à base de cálculo</b>	<b>-16.805,77</b>	<b>-106,51</b>	<b>4.358,79</b>

Em “Despesas de Máquinas e Equipamentos Locados de PJ”, exclusão de créditos por falta de comprovação (item 27).

<b>Bens do Ativo Imobilizado (Com Base nos Encargos de Depreciação) - Resumo</b>	<b>Janeiro</b>	<b>Fevereiro</b>	<b>Março</b>
Valores informados no DACONs	543.308,69	543.308,69	543.308,69
Depreciação de bens adquiridos a partir de 1º/05/2004	63.496,00	63.496,00	63.496,00
<b>Valores a serem excluídos da base de cálculo</b>	<b>479.812,69</b>	<b>479.812,69</b>	<b>479.812,69</b>

Na linha atinente a encargos de depreciação, houve inclusão indevida de: a) créditos relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativo imobilizado adquiridos até 30 de abril de 2004, contrariando o disposto no art. 31 da Lei nº 10.865, de 2004 (item 30); e b) bens que não se enquadram nas condições estabelecidas para o aproveitamento do crédito, por não serem utilizados na produção ou fabricação de bens a serem vendidos (item 31).

<b>Outras Operações com Crédito - Resumo</b>	<b>Janeiro</b>	<b>Fevereiro</b>	<b>Março</b>
Valor total informado nos DACONs	323.285,29	289.536,15	71.410,87
Valor total confirmado da Base de Cálculo	6.582,99	42.847,24	20.201,60
<b>Valores a serem excluídos da Base de Cálculo</b>	<b>316.702,30</b>	<b>246.688,91</b>	<b>51.209,27</b>

Na linha referente a “Outras Operações com Crédito”, verificou-se que as despesas deveriam estar incluídas em outros itens do Dacon (bens utilizados como insumos e despesas de fretes na operações de venda), mas apesar de que tal equívoco não impedir o aproveitamento dos créditos, os valores demonstrados são inferiores aos valores informados no Dacon, por isso a glosa da diferença encontrada (item 34).

Em relação ao crédito presumido, esclarece a fiscalização que a contribuinte informou ter utilizado “CRÉDITOS PRESUMIDOS - INSUMOS DE ORIGEM VEGETAL”, calculados com base nas aquisições de produtos agropecuários (insumos de origem vegetal) de pessoas físicas, de cerealistas e de cooperativas de que tratam os artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004, com as alterações da Lei nº 11.488, de 2007, cujo artigo 32, inciso II, majorou a base de cálculo do referido crédito presumido para 50% (cinquenta por cento) das aquisições. As aquisições de “soja em grãos” por terem sido excluídas da base de cálculo dos “Bens utilizados como insumos”, em razão do previsto no artigo 19 da IN/SRF nº 977, de 2009, que alterou a IN/SRF nº 660, de 2006, foram

consideradas na base de cálculo para o “CRÉDITO PRESUMIDO DAS ATIVIDADES AGROINDUSTRIAIS”.

Na sequência, foram reconstituídos os saldos credores, considerando os saldos anteriores, apurados em outros procedimentos fiscais (a partir dos saldos apurados no 3º trimestre/2008), que resultaram nos seguintes valores:

Tipo de crédito	PIS/PASEP	COFINS
Mercado interno tributado	357.078,74	1.641.570,14
Crédito presumido – Ativ. Agroindustriais (Merc. Interno + Exportação)	388.032,89	1.788.861,37

E, por fim, restaram demonstrados os valores de créditos do PIS/Pasep e da Cofins, apurados no 1º trimestre/2010, após serem descontados os valores que foram utilizados para dedução das contribuições devidas:

PIS/Mercado Interno – Resumo	Janeiro	Fevereiro	Março
Crédito apurado no mês	0,00	0,00	0,00
Crédito descontado no mês	0,00	0,00	0,00
Crédito disponível no mês	0,00	0,00	0,00
Crédito solicitado no PER nº 28078.91063.131211.1.1.10-2507			48.622,54
<b>Crédito a ser deferido</b>			<b>0,00</b>
PIS/Exportação – Resumo	Janeiro	Fevereiro	Março
Crédito apurado no mês	0,00	0,00	88,41
Crédito descontado no mês	0,00	0,00	0,00
Crédito disponível no mês	0,00	0,00	88,41
Crédito solicitado no PER nº 22304.22209.131211.1.1.08.7952			446,24
<b>Crédito a ser deferido</b>			<b>88,41</b>
COFINS/Mercado Interno – Resumo	Janeiro	Fevereiro	Março
Crédito apurado no mês	0,00	0,00	0,00
Crédito descontado no mês	0,00	0,00	0,00
Crédito disponível no mês	0,00	0,00	0,00
Crédito solicitado no PER nº 33458.48951.131211.1.1.11-0045			223.958,32
<b>Crédito a ser deferido</b>			<b>0,00</b>
COFINS/Exportação – Resumo	Janeiro	Fevereiro	Março
Crédito apurado no mês	0,00	0,00	407,24
Crédito descontado no mês	0,00	0,00	0,00
Crédito disponível no mês	0,00	0,00	407,24
Crédito solicitado no PER nº 21967.81678.131211.1.1.09-7641			2.055,40
<b>Crédito a ser deferido</b>			<b>407,24</b>

Cientificada do Despacho Decisório, a interessada, por intermédio de seu representante legal, ingressou com Manifestação de Inconformidade, datada de 14/11/2014, destacando 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 realizada estarem sujeitas à alíquota zero ou destinadas à exportação, regularmente há o acúmulo de créditos na sistemática da não cumulatividade e que, de acordo com o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116, de 2004, podem ser deduzidos, compensados ou ressarcidos, como também os créditos presumidos, nos termos da Lei nº 12.431, de 2011, são passíveis de ressarcimento, o que a motivou a transmitir o Pedido de Ressarcimento em análise. E que nos Dacon dos períodos ocorreu mero erro de preenchimento.

Enfatiza o seu direito a ressarcimento, nos termos da Lei nº 12.350, de 2010, relativamente ao crédito presumido do PIS e da Cofins, uma vez que apurou no 1º trimestre/2010 saldo credor de PIS não cumulativo, decorrente da aquisição de insumos de pessoas físicas e jurídicas que não estão obrigadas ao recolhimento das contribuições. E diz que o erro na classificação desses insumos no Dacon, onde deveriam constar como base de cálculo do “crédito presumido” (linhas 26 das fichas 06 A e 16 A) em vez de constar em “bens utilizados como insumos” (linhas 02 das mesmas fichas) foi reclassificado pela fiscalização, sem contudo, autorizar o ressarcimento desses créditos presumidos. Destaca que o sistema Programa PER/Dcomp, existente à época, não possuía a opção para se pleitear o crédito presumido. Discorre sobre o princípio da verdade material, embasada em doutrina e citando jurisprudência administrativa e judicial.

Contesta, por fim, a glosa de créditos sobre aquisição de ‘LENHA’ de pessoas físicas, que é utilizada como combustível em caldeiras, já que o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, autorizou o aproveitamento do crédito presumido, decorrente da aquisição de insumos de pessoas físicas e jurídicas que não estão obrigadas ao recolhimento do PIS e da Cofins.”

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

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

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

**NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CRÉDITO PRESUMIDO.**

A aquisição de pessoa física de combustível para alimentar ‘caldeira’ utilizada no processo produtivo, gera direito apenas ao crédito presumido, no sistema da não cumulatividade.

**CRÉDITO PRESUMIDO. ART. 8º DA LEI Nº 10.925, DE 2004. COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**

O crédito presumido apurado na forma do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, somente pode ser utilizado para dedução do valor da Contribuição para o PIS/Pasep apurado no regime de apuração não cumulativa.

Não são aplicáveis ao crédito presumido apurado na forma dos arts. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, as permissões de utilização para compensação com outros tributos ou ressarcimento em dinheiro constantes, dentre outros, do inciso II do § 1º e § 2º do art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, do inciso II do § 1º e § 2º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, do art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005, e do art. 56-A da Lei nº 12.350, de 2010.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Outros Valores Controlados”

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 espancar 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.

Como visto, o presente processo trata de Pedido de Ressarcimento – PER n.º 28078.91063.131211.1.1.10-2507, de **PIS/Pasep não cumulativo – Mercado Interno**, relativo ao **1º trimestre/2010**, no valor de R\$ 48.622,54, conforme Despacho Decisório da DRF Curitiba/PR (rastreamento n.º 093335830), emitido em 08/10/2014.

A glosa relativa a ‘BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS’ foi efetivada em razão de que algumas aquisições de “LENHA”, utilizada como combustível para caldeiras, foi adquirida de pessoas físicas, contrariando o disposto no artigo 3º, § 3º, I, das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003.

Ainda, o *caput* do artigo 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, permite a concessão de crédito presumido para as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do *caput* do art. 3º das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003, adquiridos de pessoa física, estabelecendo no parágrafo 3º o montante do crédito presumido a ser apurado, e aí trata exclusivamente dos insumos adquiridos que concedem direito a este crédito.

Pela legislação de regência, não há possibilidade do aproveitamento de créditos básicos sobre aquisições efetuadas de pessoas físicas, mas existe a permissão de que seja

concedido crédito presumido para as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis n.ºs 10.637/2002, e 10.833/2003, adquiridos de pessoa física.

Houve o reconhecimento do crédito presumido em favor da Recorrente, não podendo ser conferido o crédito básico.

A questão é recorrente no CARF no sentido de que as pessoas jurídicas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal classificadas nos capítulos 15 e 23 da NCM e que utilizam insumos adquiridos de pessoas físicas, tem direito ao crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 e não ao crédito básico, razão pela qual, reporto-me ao entendimento consagrado, conforme precedentes a seguir consignados:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013

LENHA. COMBUSTÍVEL. CRÉDITO PRESUMIDO. ART. 8º DA LEI Nº 10.925/2004.

As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal classificadas nos capítulos 15 e 23 da NCM e utiliza lenha, adquirida de pessoas físicas, como combustível na produção tem direito ao presumido de que trata o art. 8º da Lei n.º 10.925/2004." (Processo n.º 18186.726848/2013-20; Acórdão n.º 3201-005.110; Relator Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza; sessão de 27/02/2019)

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

(...)

CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS, COOPERATIVAS E AGROPECUÁRIAS. APURAÇÃO.

Nos termos do art. 8º da Lei n.º 10.925/04, o contribuinte tem direito a crédito presumido das contribuições não cumulativas, apurado sobre o valor dos bens empregados como insumo, nos casos que cita, utilizados na produção de mercadorias de origem animal ou vegetal, destinadas à alimentação humana e animal, adquiridos de pessoas físicas, cooperativa de produção agrícola e pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária, não sendo devido o crédito integral nessas situações. (...)" (Processo n.º 11634.720093/2014-66; Acórdão n.º 3401-005.923; Relatora Conselheira Maria Cristina Sifuentes; sessão de 25/02/2019)

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/02/2005 a 31/12/2006

(...)

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA

Os produtos agropecuários adquiridos pela agroindústria de pessoas físicas e jurídicas são passíveis de crédito presumido conforme art. 8º, § 3º da Lei 10.925/2004. O percentual de crédito presumido aplicável é aquele previsto na época dos fatos geradores de acordo com cada classificação fiscal." (Processo n.º 10950.005533/2008-68; Acórdão n.º 3301-004.895; Relator Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior; sessão de 26/07/2018)

Assim, é de se negar provimento ao pleito da Recorrente em tal matéria.

Em relação ao ressarcimento do crédito presumido, em que pese as alegações da Recorrente são improcedentes.

Ocorre que, mesmo com o reconhecimento desse crédito presumido, 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 nº 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 nº 10.925/2004, e, em decorrência, pela IN SRF nº 600/2006, e ADI SRF nº 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 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.”

A decisão recorrida teve por fundamento principal a impossibilidade de o crédito presumido apurado na forma do art. 8º da Lei nº 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 Cecconello; 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 prevêm 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 – PER nº nº 28078.91063.131211.1.10-2507 transmitido em 13/12/2011 e referente a créditos apurados de 01/01/2010 a 31/03/2010.

Com o advento da Lei n.º 12.350/2010, relativamente ao crédito presumido do art. 8.º 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 1.º de janeiro de 2012, conforme expressamente previsto no inc. II, do § 1.º, do art. 56-A da Lei n.º 12.350/2010, *in verbis*:

“Art. 56-A. O saldo de créditos presumidos apurados a partir do ano-calendário de 2006 na forma do § 3.º do art. 8.º da Lei n.º 10.925, de 23 de julho de 2004, existentes na data de publicação desta Lei, poderá: (Incluído pela Lei n.º 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 n.º 12.431, de 2011).

II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria. (Incluído pela Lei n.º 12.431, de 2011).

**§ 1.º O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos de que trata o caput somente poderá ser efetuado:** (Incluído pela Lei n.º 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 n.º 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 1.º de janeiro de 2012. (Incluído pela Lei n.º 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 1.º 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 01/01/2010 a 31/03/2010, vale a restrição anteriormente vigente, e o crédito só poderá ser utilizado na dedução da contribuição apurada.

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 n.º 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 n.º 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 n.º 10945.900581/2014-89; Acórdão n.º 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 n.º 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