



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13866.720695/2016-87
ACÓRDÃO	3202-003.179 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COCAM CIA DE CAFÉ SOLÚVEL E DERIVADOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS/PASEP EXPORTAÇÃO. UTILIZAÇÃO. PRECEDÊNCIA EM RELAÇÃO AOS CRÉDITOS BÁSICOS. INEXISTÊNCIA.

O crédito presumido de que tratam os arts. 5º e 6º da Lei nº 12.599/2012 não possui prioridade no abatimento das contribuições devidas em relação aos créditos básicos.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. VÍCIO DE MOTIVAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Não há nulidade por ausência de motivação do despacho decisório quando os motivos de fato e de direito que levaram à glosa de crédito pleiteado estão claramente expostos.

INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Constitui inovação recursal a alegação, deduzida na fase recursal, de fundamento jurídico não suscitado na manifestação de inconformidade e não apreciado pela instância a quo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer, em parte, do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos jurídicos que configuraram inovação recursal, e em rejeitar a preliminar de nulidade do despacho decisório, para, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Tratam os autos de Pedido de Ressarcimento de crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep relativo ao 2º trimestre de 2012 calculado sobre o valor de aquisição de café cru (não torrado), conforme previsão do art. 6º da Lei nº 12.599/2012. Ao PER foram vinculadas declarações de compensação. A unidade de origem deferiu parcialmente o direito creditório, homologando as compensações até o limite do crédito reconhecido.

O motivação do indeferimento foi o entendimento da autoridade fiscal de que a recorrente deveria ter exaurido o saldo de créditos presumidos apurados antes de utilizar os créditos básicos para abatimento das contribuições devidas.

Irresignada, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, cujos argumentos estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. A 17ª Turma da DRJ07, no entanto, considerou a manifestação improcedente. Na ementa da decisão recorrida, estão sumariados os seguintes fundamentos, detalhados no voto:

1. Não padece de nulidade o despacho decisório, pois proferido por autoridade competente, e contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa;
2. O crédito presumido de que trata a Lei nº 12.599/2012 deverá ser utilizado primeiramente na compensação com a contribuição devida nas vendas para o mercado interno, relativo ao período de apuração a que se referir o crédito. Somente na impossibilidade de utilização do crédito presumido no abatimento da contribuição devida é que o contribuinte poderá solicitar, à Secretaria da Receita Federal do Brasil, o seu ressarcimento;

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo o reconhecimento do direito creditório pleiteado, com o ressarcimento integral do valor requerido, argumentando, em síntese:

1. Que o despacho decisório é nulo por ausência de motivação;
2. Que o entendimento da autoridade fiscal sobre a forma de aproveitamento do crédito presumido em discussão é contrário à estrita legalidade;
3. Que o entendimento da autoridade fiscal afronta a finalidade da lei que concedeu o crédito presumido;
4. Que a dedução de ofício do crédito presumido para abater dos débitos da sistemática não cumulativa, significaria uma dupla utilização de crédito pela recorrente, já que ela já havia deduzido dos mesmos débitos antes referidos crédito normal da sistemática não cumulativa.

Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rafael Luiz Bueno da Cunha**, Relator

1. Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

2. Preliminar

Em sede de preliminar, a recorrente aduz a nulidade do despacho decisório, ao argumento de “ausência de motivação do ato administrativo, consubstanciada pela sua falta de clareza e congruência”.

Razão não assiste à recorrente. Vejamos.

A motivação do ato administrativo consiste na exposição dos pressupostos fáticos e jurídicos que levaram à sua prática. No caso dos autos, os motivos de fato e de direito que levaram à glosa de parte do crédito pleiteado estão claros no Despacho Decisório e no Termo de Constatação Fiscal, tanto que a recorrente pôde resumi-los na frase abaixo, que consta no tópico “Dos fatos” de sua peça recursal.

O indeferimento parcial decorre do fato de a Fiscalização, com base no art. 10 da IN RFB 1223/2011, entender que a ora Recorrente deveria ter deduzido a integralidade dos débitos da sistemática não cumulativa, com os créditos presumidos de PIS (exportação) disponíveis, antes de utilizar os créditos básicos da não-cumulatividade.

Ora, se a recorrente compreendeu bem os motivos de fato e o enquadramento legal que fundamentaram a decisão, não há que se falar em falta de motivação e, por conseguinte, em nulidade do despacho decisório.

Com efeito, ao afirmar que *“não há a indicação do motivo ensejador dessa glosa, visto que a legislação (o que também inclui a norma que supostamente embasaria o raciocínio fiscal, a IN RFB nº 1223, de 2011) autoriza o contribuinte a proceder exatamente da forma contestada pelo Fisco”*, o que a recorrente pretende é atacar o mérito da decisão, não cabendo sua discussão em sede de preliminar.

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

3. Mérito

Como visto, tratam os autos de pedido de ressarcimento de crédito presumido da Contribuição para o PIS /Pasep apurado pela recorrente, com base na Lei nº 12.599/2012, sobre o valor de aquisição de café não torrado (código 0901.1 da TIPI) utilizado na elaboração dos produtos café torrado (código TIPI 0901.2) e extratos, essências e concentrados de café e respectivas preparações (código TIPI 2101.1) destinados à exportação.

No mérito, a controvérsia gira em torno da possibilidade de ressarcimento de crédito presumido apurado em trimestre-calendário no qual parte dos débitos das contribuições foi deduzida de créditos básicos da não cumulatividade. Entendeu a fiscalização que a recorrente deveria ter exaurido o saldo de créditos presumidos apurados antes de utilizar os créditos básicos para abatimento das contribuições devidas. A recorrente, por sua vez, entende que o procedimento que adotou é legítimo e o fato de ter utilizado créditos básicos antes de exaurir seu saldo de créditos presumidos não é óbice a que proceda ao ressarcimento mediante compensação do saldo não aproveitado no trimestre-calendário de referência.

Em sua manifestação de inconformidade, a recorrente argumentou que:

É importante frisar, de um lado, que o art. 6º, § 4º, I e II, da Lei 12.599/12, condiciona a compensação ou o ressarcimento dos créditos acumulados à observância *“da legislação específica aplicável à matéria”*. Por outro lado, a IN RFB nº 1.223/11, a qual se apega a Fiscalização para embasar o seu posicionamento, não determina em momento algum que a forma de aproveitamento do crédito presumido de IPI deve ser obrigatoriamente e de forma prioritária por intermédio da dedução com os débitos da sistemática não cumulativa, sendo que apenas eventual saldo remanescente seria passível de ressarcimento.

[...]

A despeito da utilização do vocábulo *deverá* pelo caput do art. 10, a instrução normativa em referência não determina uma ordem de prioridade na forma de aproveitamento do crédito presumido em questão, sendo dito, de forma explícita, que a pessoa jurídica que não conseguir utilizar o crédito presumido por

intermédio do desconto com os débitos não cumulativos poderá utilizá-los em compensação ou ressarcimento.

Por sua vez, em sede de recurso voluntário, a recorrente alterou sua argumentação, passando a alegar que:

[...] a apuração do valor devido do PIS e da COFINS em cada período de apuração e que deve ser recolhido no mês seguinte decorre do confronto entre os débitos e os créditos “normais” das contribuições. É, pois, o **SALDO DEVEDOR** de PIS/COFINS que se torna devido e, por isso, passível de abatimento com os créditos presumidos de IPI vinculados à exportação.

[...]

Assim, fica claro que o desconto do crédito presumido atinente à exportação deve ser feito depois do desconto dos créditos “básicos” da não cumulatividade (exatamente o procedimento da Recorrente).

[...]

O ponto é que a contribuição devida ao final do período de apuração é justamente o eventual saldo devedor verificado após o confronto dos débitos e créditos “básicos” da não cumulatividade. Então, a interpretação legal e da própria IN favorece a Recorrente e não o Fisco. Ou seja, compensam-se primeiro os créditos “básicos” da não-cumulatividade e, depois, os créditos presumidos vinculados à exportação (os quais devem ser utilizados apenas no limite necessário para abater o eventual valor a recolher de PIS e de COFINS, sendo que o remanescente é passível de ressarcimento).

Em que pese trate dos mesmos dispositivos legais e infralegais em ambos os recursos, salta aos olhos o novo significado da norma construído pela recorrente no recurso voluntário vis-à-vis ao trazido na manifestação de inconformidade. Entendo que, nesse ponto, houve inovação nos fundamentos jurídicos, de maneira que se torna incabível conhecer dos novos argumentos trazidos, sob pena de se alargar a discussão e abalar a estabilidade da lide.

Nesse sentido:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Constitui inovação recursal a alegação, deduzida na fase recursal, de fundamento jurídico não suscitado na impugnação e não apreciado pela instância a quo.

(Acórdão 1004-000.005 – Julgamento em 20/02/2024)

A despeito disso, por força da profundidade do efeito devolutivo do recurso, entendo adequado conhecer da matéria impugnada, bem como dos demais fundamentos jurídicos trazidos na peça recursal que não configuram inovação.

Passemos à análise da questão.

O benefício fiscal objeto da lide - crédito presumido sobre o valor de aquisição de café não torrado (código 0901.1 da TIPI) - tem previsão nos arts. 5º e 6º da Lei nº 12.599/2012.

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

§1º O montante do crédito presumido a que se refere o caput será determinado mediante aplicação, sobre a receita de exportação dos produtos classificados no código 0901.1 da Tipi, de percentual correspondente a 10% (dez por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

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

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

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

II - solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

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

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

I - empresa comercial exportadora;

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

III - bens que tenham sido importados.

Art. 6º A pessoa jurídica tributada no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor de aquisição dos produtos classificados no código 0901.1 da Tipi utilizados na elaboração dos produtos classificados nos códigos 0901.2 e 2101.1 da Tipi destinados a exportação. (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)

§ 1º O direito ao crédito presumido de que trata o caput somente se aplica aos produtos adquiridos de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País.

§ 2º O montante do crédito presumido a que se refere o caput será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de percentual correspondente a 80% (oitenta por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O crédito presumido não aproveitado em determinado mês poderá ser aproveitado nos meses subsequentes.

§ 4º A pessoa jurídica que até o final de cada trimestre-calendário não conseguir utilizar o crédito presumido de que trata este artigo na forma prevista no caput poderá:

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

II - solicitar seu ressarcimento em espécie, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 6º Para os fins deste artigo, considera-se exportação a venda direta ao exterior ou à empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação. (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)

§ 7º O disposto neste artigo não se aplica a empresa comercial exportadora. (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)

Art. 7º O disposto nos arts. 4º a 6º será aplicado somente após estabelecidos termos e condições pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, respeitado, no mínimo, o prazo de que trata o inciso II do caput do art. 25.

Depreende-se do art. 5º, §3º, inciso I, e do art. 6º, §4º, inciso I, acima que o legislador concedeu à pessoa jurídica beneficiária dos créditos presumidos, na impossibilidade de utilização para desconto das contribuições devidas dentro do trimestre-calendário de apuração, a possibilidade de ressarcir-se mediante compensação com débitos próprios de tributos administrados pela Receita Federal, destacando a necessidade de observância da legislação específica aplicável à matéria. Além disso, o art. 7º delegou à Receita Federal competência para estabelecer “termos e condições” para aplicação do benefício.

Em vista disso, a Receita Federal editou - ainda na vigência da Medida Provisória nº 545/2001, posteriormente convertida na Lei nº 12.599/2012 - a Instrução Normativa RFB nº 1.223/2011, disciplinando os referidos artigos, o que se deu, para o que interessa, nos seguintes termos:

Do Direito ao Desconto de Créditos Presumidos

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

[...]

Art. 6º A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido relativo à aquisição dos produtos classificados no código 0901.1 da Tipi para utilização na elaboração dos produtos classificados nos códigos 0901.2 e 2101.1, também, da Tipi.

[...]

Da Forma de Utilização do Crédito Presumido

Art. 9º O crédito presumido apurado na forma dos arts. 5º e 7º deverá ser utilizado para desconto do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno.

§ 1º O crédito presumido não aproveitado em determinado mês poderá ser aproveitado nos meses subsequentes.

§ 2º A pessoa jurídica que até o final de cada trimestre-calendário não conseguir utilizar o crédito presumido de que trata este artigo, na forma prevista no caput, poderá:

I - efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observando-se a legislação específica aplicável à matéria;

II - solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Art. 10. O crédito presumido apurado na forma dos arts. 6º e 8º deverá ser utilizado para desconto do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno.

§ 1º O crédito presumido não aproveitado em determinado mês poderá ser aproveitado nos meses subsequentes.

§ 2º A pessoa jurídica que até o final de cada trimestre-calendário não conseguir utilizar o crédito presumido de que trata este artigo, na forma prevista no caput, poderá, em relação à parcela de créditos de que trata o § 3º:

I - efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observando-se a legislação específica aplicável à matéria;

II - solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 3º O disposto no § 2º aplica-se somente à parcela dos créditos presumidos determinada com base no resultado da aplicação, sobre o valor de aquisição de bens classificados na posição 0901.1 da Tipi, da relação percentual existente entre a receita de exportação e a receita bruta total auferidas em cada mês.

§ 4º A receita de exportação e a receita bruta total a que se refere o § 3º correspondem apenas às decorrentes da venda dos produtos classificados nos códigos 0901.2 e 2101.1 da Tipi. § 5º Para efeito do disposto nos §§ 3º e 4º, consideram-se, também, receitas de exportação, as decorrentes de vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

O argumento da autoridade fiscal, para indeferir parte do ressarcimento requerido, foi de que:

[...] o contribuinte deduziu indevidamente parte do débito com os créditos básicos da não-cumulatividade e parte com os créditos presumidos, todavia, a INSRF 1223/2011 determina que os créditos presumidos deverão ser utilizados para abater os débitos. [...]

Portanto, entendeu a fiscalização que a recorrente deveria ter exaurido o saldo de créditos presumidos apurados antes de utilizar os créditos básicos para abatimento das contribuições devidas.

Não nos parece que o entendimento da autoridade fiscal, mantido pela decisão recorrida, esteja alinhado à melhor interpretação da legislação. A despeito da utilização do termo “deverá” no caput dos arts. 9 e 10 da IN RFB nº 1.223/2011, o §2º, inciso I, dos mesmos artigos preveem a possibilidade, assim como consta da Lei nº 12.599/2012, de que a empresa, na impossibilidade de utilização na forma prevista no caput, proceda ao ressarcimento mediante compensação com débitos próprios.

Entendo plenamente possível o enquadramento na “impossibilidade” a que se refere a legislação a existência de saldo de créditos presumidos ao final do trimestre-calendário decorrente da preferência por utilização de créditos básicos para abatimento dos débitos. Tal situação, a meu sentir, é circunstância que legitima seu ressarcimento.

4. Dispositivo

Ante o exposto, voto por:

- i. Conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos jurídicos que configuraram inovação recursal;
- ii. Rejeitar a preliminar de nulidade do despacho decisório; e
- iii. No mérito, dar provimento ao recurso.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha

