



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



**Processo nº** 16349.000041/2007-80  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9303-010.814 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 17 de setembro de 2020  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** INDEPENDÊNCIA S/A

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2005

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS NÃO CUMULATIVAS. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

O valor do crédito presumido a que fazem jus as agroindústrias somente pode ser utilizado para desconto do valor devido da contribuição apurada no período, não podendo ser aproveitado em ressarcimento.

A autorização para ressarcir ou compensar os créditos presumidos apurados neste período alcança somente os pleitos formulados a partir de 01/11/2009.

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

Ano-calendário: 2005

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS NÃO CUMULATIVAS. CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

O valor do crédito presumido a que fazem jus as agroindústrias somente pode ser utilizado para desconto do valor devido da contribuição apurada no período, não podendo ser aproveitado em ressarcimento.

A autorização para ressarcir ou compensar os créditos presumidos apurados neste período alcança somente os pleitos formulados a partir de 01/11/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à compensação de crédito presumido agroindustrial e, no mérito, na parte conhecida, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Érika Costa Camargos Autran (relatora) e Tatiana Midori Migiyama, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

*(documento assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

*(documento assinado digitalmente)*

Érika Costa Camargos Autran – Relatora

*(documento assinado digitalmente)*

Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial de divergência, tempestivo, de acordo com o disposto no art. 7º, §§ 3º e 5º, da Portaria MF nº 527, de 2010, interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, em face do Acórdão nº 3102-001.726, que possui a seguinte ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Ano-calendário: 2005*

*CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA. POSSIBILIDADE.*

*O contribuinte que faz jus ao Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial previsto na Lei 10.925/04 tem direito à utilização dos valores correspondentes como ressarcimento ou compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, desde que tais créditos tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação.*

*CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. PREVISÃO LEGAL. AUSÊNCIA.*

*O contribuinte que apura Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial nos termos da Lei 10.925/04, não tem direito à correção dos valores correspondentes, por ausência de previsão legal.*

*Inaplicável ao caso o precedente veiculado no Recurso Repetitivo n.º. 1035847 decidido no âmbito do Superior Tribunal de Justiça.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer a possibilidade de utilização dos créditos para ressarcimento/compensação. Pelo Voto de Qualidade, não foi acatado o pedido de correção monetária suscitado em memoriais e durante a sustentação oral. Vencidos os Conselheiros Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, Leonardo Mussi da Silva, que substituiu o Conselheiro Helder Massaaki Kanamaru, ausente momentaneamente, e Nanci Gama. O Conselheiro Leonardo Mussi da Silva fará declaração de voto quanto ao mérito e o Conselheiro Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, quanto à correção monetária.*

A Fazenda Nacional interpôs então Embargos de Declaração, suscitando os seguintes vícios:

- a) a omissão do julgado embargado podia ser verificada pela falta de fundamentação na admissão do direito de compensação/ressarcimento pleiteado pela contribuinte em 2006, anterior à publicação da Lei 12.058/2009, e referente a fato gerador 01/10/2005 a 31/12/2005; e;*
- b) a contradição do julgado embargado podia ser verificada na admissibilidade da compensação ao arrepio do disposto no § 1º do art. 36 da Lei 12.058/2009, segundo o qual a compensação na forma prevista no art. 36 era para pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos apurados nos anos-calendário de 2004 a 2007, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao de publicação desta Lei, ou seja, a partir de novembro de 2009, e não para pedidos efetuados em 2006, como o caso dos autos.*

Os embargos ao acórdão, não foram admitidos em razão de não atenderem aos pressupostos de admissibilidade, consoante argumentos constantes no despacho acostado às folhas 1386-1389.

Após apresentou Recurso Especial de Divergência, sob o argumento de que a decisão recorrida foi *extra petita*, pois não condiz com o pedido da contribuinte. O pedido de compensação e a impugnação apresentaram como fundamentos a aplicação das Leis n.ºs 10.833, de 2003 e 10.637, de 2002 e a segunda divergência diz respeito ao crédito presumido instituído pelo art. 8º da Lei n.º 10.925, de 23 de julho de 2004, ser aproveitado em ressarcimento de se proferir decisão *extra petita*

O recurso foi nos termos do Despacho de fls. 1.598 a 1.601. Com dito, as divergências suscitadas pela PGFN dizem respeito à (1) de se proferir decisão *extra petita* em sede de julgamento de recurso voluntário, e; (2) de o crédito presumido instituído pelo art. 8º da Lei n.º 10.925, de 23 de julho de 2004, ser aproveitado em ressarcimento de se proferir decisão *extra petita*. No entanto, o Presidente da 1ª Câmara ateve-se na análise da admissibilidade do apelo exclusivamente em relação à primeira divergência. Em razão dessa deficiência e das objurgações oferecidas em contrarrazões.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 1.662 a 1.697, por meio das quais, em preliminar, suscita a inadmissibilidade do apelo e, no mérito, insiste na correção da decisão recorrida na medida em que o aproveitamento do crédito está autorizado pela Lei n.º 12.058, de 13 de outubro de 2009, de aplicação obrigatória por força do REsp n.º 1.137.738, decidido sob a sistemática do art. 543-C do Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC).

É o Relatório em síntese.

### **Voto Vencido**

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

### **Da admissibilidade.**

Recurso especial é tempestivo, cabendo averiguar se atendeu aos demais requisitos ao seu conhecimento.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência em face do acórdão, as divergências suscitadas dizem respeito:

(1) de se proferir decisão *extra petita* em sede de julgamento de recurso voluntário, e;

(2) de o crédito presumido instituído pelo art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, ser aproveitado em ressarcimento de se proferir decisão *extra petita*..

No entanto, o Presidente da 1ª Câmara ateu-se na análise da admissibilidade do apelo exclusivamente em relação à primeira divergência. Segundo o despacho o foram colacionados outros paradigmas para demonstrar dissenso em relação a demais matérias caso não fosse aceita a divergência quanto ao julgamento *extra petita*. Considerando acatado o pleito inicial, desnecessário abordar os demais itens.

O Ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, trouxe um brilhante voto, que expôs perfeitamente os fundamentos e razões pelo não conhecimento do Recurso Especial, quanto a primeira matéria, senão vejamos os trechos do acórdão n.º 9303-005.562, no qual peço licença para adotar como fundamento pelo não conhecimento do Recurso:

Observe-se que, enquanto o Acórdão nº 9303-01.705, de 5 de outubro de 2011, indicado como paradigma, debruça-se sobre decisões (recorrida e paradigma) que se pronunciaram expressamente sobre a possibilidade de reconhecimento *ex officio* da necessidade de prévia lavratura de auto de infração para acréscimo de débitos na apuração do saldo credor passível de ressarcimento da contribuição não-cumulativa, a decisão ora recorrida nada referiu quanto à possibilidade de enfrentar matérias não ventiladas no recurso voluntário. Abordou a inovação legislativa introduzida pela Lei nº 12.058, de 2009, limitando-se a reconhecer que a matéria não havia sido referida no corpo do Recurso Voluntário, mas apenas argüida pelo Patrono da Recorrente, diretamente da tribuna. Fê-lo, no entanto, sem emitir juízo valorativo quanto à essa possibilidade.

Digno de nota, a decisão recorrida não foi embargada, quanto à essa omissão de fundamentação.

O prequestionamento é um requisito de admissibilidade específico dos recursos do gênero extraordinário, que se destinam à tutela do direito objetivo, ou seja, a uniformização do entendimento, em território brasileiro, de como devem ser aplicadas as normas federais infra-constitucionais. Tal pressuposto exige que a violação legal apontada conste na decisão recorrida, caso contrário o órgão *ad quem* não terá como verificar a correta aplicação à causa. O **prequestionamento deve ser expresso**, de molde a exigir que a decisão impugnada verse a respeito da questão infraconstitucional controvertida de modo inequívoco ou, ao menos, fazer referência ao dispositivo que regula a matéria impugnada na análise do recurso. É nesse sentido a lição do Min. Marco Aurélio, *in verbis* (sublinhei):

Diz-se prequestionada determinada matéria quando o órgão julgador haja adotado entendimento explícito a respeito, incumbindo à parte sequiosa de ver a controvérsia guindada à sede extraordinária instá-lo a fazê-lo. (Ag. 143242-0-SP, STF, Rel. Min. Marco Aurélio, DJU. 3.8.1.993, p. 14.445, sublinhei)

A propósito, remeto a recorrente ao julgado pelo Acórdão CSRF/01-05.720 no recurso especial impetrado pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 105-14.037: RECURSO DE DIVERGÊNCIA. O reconhecimento do dissídio jurisprudencial requer que uma norma jurídica incidente sobre fatos semelhantes seja interpretada de forma diversa da que lhe tenha dado outra Câmara de Conselho de Contribuintes ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, a reclamar a uniformização da jurisprudência pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. A falta de apreciação de ponto sobre o qual deveria pronunciar-se o acórdão autoriza a interposição de embargos de declaração, não podendo o recurso de divergência ser acolhido como embargos, se interposto fora do prazo de 5 (cinco) dias previsto no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

A possibilidade de apreciação de arguição de decisão *extra-petita* não foi prequestionada, o que inviabiliza a sua discussão pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que não é uma Terceira Instância de Julgamento, mas sim uma Instância

Especial, cuja atribuição é a uniformização da jurisprudência do CARF. Com efeito, não há que se falar em "reexame" pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, se a matéria sequer foi examinada no acórdão recorrido, tampouco fora suscitada em sede de embargos de declaração.

Cabe registrar, por fim, que o efeito devolutivo profundo não tem aplicação em sede de juízo especial, haja vista a competência exclusiva de harmonização da divergência da CSRF.

Melhor sorte terá o apelo no que diz respeito à segunda divergência, pois enquanto a decisão recorrida admite o aproveitamento do crédito presumido de agroindústria na forma de ressarcimento e/ou compensação, segundo os ditames dos incisos I e II do art. 36 da Lei nº 12.058, de 2009, os acórdãos nºs 3202-000.597 e 3403-003.166, indicados como paradigma, defendem que o regime jurídico do crédito presumido veda a possibilidade de acumular saldo credor desse tipo de crédito, não sendo passível de ressarcimento.

O dissídio jurisprudencial está bem comprovado e o recurso merece conhecimento quanto a esta divergência.

Diante do exposto conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional somente quanto a segunda matéria referente ao crédito presumido instituído pelo art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004.

### **Do Mérito**

No que se refere a impossibilidade de ressarcimento ou compensação dos saldos dos créditos presumidos de atividades agroindustriais. Entendo que a Lei nº. 12.058/2009 permitiu o ressarcimento e a compensação dos créditos presumidos apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei 10.925, de 23 de julho de 2004.

Assim entendo que o Acórdão recorrido não merece reparos, senão vejamos:

*Feitas todas essas considerações, há que se fazer menção à inovação legislativa introduzida pela Lei 12.058/09, não referida no corpo do Recurso Voluntário, mas argüida pelo Patrono da Recorrente, diretamente da tribuna.*

*Art. 36. O saldo de créditos presumidos apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei no 10.925, de 23 de julho de 2004, relativo aos bens classificados nos códigos 01.02, 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29 da NCM, existentes*

*na data de publicação desta Lei, poderá:*

*I ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria;*

*II ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.*

*§ 1º O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos de que trata o caput deste artigo somente poderá ser efetuado:*

*I relativamente aos créditos apurados nos anos-calendário de 2004 a 2007,*

*a*

*partir do primeiro dia do mês subsequente ao de publicação desta Lei;*

*II relativamente aos créditos apurados no ano-calendário*

*de 2008 e no período compreendido entre janeiro de 2009 e o mês de publicação desta Lei, a partir de 1º de janeiro de 2010.*

*§ 2º O disposto neste artigo aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

*(...)*

*Art. 47. O disposto nos arts. 31 a 37 desta Lei produzirá efeitos a partir do primeiro dia do mês subsequente ao de publicação desta Lei.*

*As novas regras são claras. A partir do dia 13 de outubro de 2009, desde que atendida a condição definida no parágrafo 2º acima reproduzido, o saldo do Créditos Presumidos apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei no 10.925/04, Créditos do qual aqui nos ocupamos, passou a ser, ele também, passível de ressarcimento.*

*Prescreveu a norma que os pedidos somente poderiam ser efetuados (i) a partir do primeiro dia do mês subsequente à publicação da Lei e (ii) a partir de 1º de janeiro de 2010, respectivamente, em relação (i) aos créditos apurados nos anos-calendário de 2004 a 2007 e (ii) os créditos apurados no ano-calendário de 2008 e no período compreendido entre janeiro de 2009 e o mês de publicação da Lei.*

*As datas acima tratam-se, salvo melhor juízo, de uma medida destinada a disciplinar o fluxo de ingresso dos pedidos, sem qualquer consequência em relação ao direito propriamente dito. Com efeito, não é de se imaginar que a inobservância das datas especificadas nos incisos I e II do parágrafo 1º tivesse o*

*condão de excluir o direito ao aproveitamento do Crédito sob a forma autorizada na Lei. Por certo que a Administração haverá de ter obstaculizado o andamento dos pedidos de ressarcimento de créditos apurados depois do ano de 2007 e que tenham ingressado em data anterior a 1º de janeiro de 2010; contudo, nenhum prejuízo pode ser aventado em relação ao ingresso do pedido de ressarcimento de créditos apurados em data anterior, cuja condição delimita apenas a data a partir da qual poder-se-á exercê-lo.*

*Enquanto não decaído o direito, parece-me que não exista nada que impeça o administrado de apresentar o pleito.*

*Nestes termos, uma vez que aqui se discute o direito ao ressarcimento de créditos apurados no ano de 2005, não vejo que leitura dos fatos poderia ensejar a negativa à sua concessão. Cogitar de recusá-los por que o requerimento se deu em data anterior à fixada em Lei, remeteria a situação, a meu sentir, absolutamente despropositada. Não vejo como conceber uma recusa baseada numa casualidade desta ordem. Pelo simples fato de estar discutindo o direito perante a Administração e, até por isso, impedido de ingressar com novo pedido, a parte restaria severamente prejudicada, negando-se-lhe direito concedido por Lei.*

*Não creio que a interpretação das disposições legislativas possa levar a tal situação.*

*Noutro giro, no Parecer emitido pela Delegacia da Receita Federal da Administração Tributária em São Paulo, Equipe de Orientação e Análise Tributária, a Autoridade Fiscal esclarece as razões para glosa dos valores requeridos no pedido de ressarcimento, conforme segue.*

*Dessa forma, o crédito presumido vinculado às receitas de exportação auferidas no mesmo período de apuração somente pode ser utilizado para fins de desconto com débitos da própria contribuição, vedado sua compensação ou ressarcimento em espécie.*

*Uma vez atendida a condição especificada no § 2º do artigo 36 da Lei 12.058/09, deve ser reconhecido o direito pleiteado pela Recorrente, conforme inteligência do caput, inciso II, do mesmo artigo, combinado com inciso I do parágrafo 1º, autorizando o procedimento pretendido no período neste informado.*

Não obstante o voto acima, cito ainda como razões de decidir o voto da Ilustre Conselheira Tatiana Midori Migiyama, no acórdão n.º 9303007.593 de 20 de novembro de 2018, senão vejamos:

*Não obstante, para melhor compreensão da lide, relativamente à possibilidade de se pedir ressarcimento dos créditos presumidos do art. 8º, § 3º, da Lei 10.925/04, torna-se necessário elucidar as modificações impostas nessa Lei ao regime da não cumulatividade das contribuições.*

*Para tanto, importante, a priori, transcrever o que traz a Lei 10.637/02 com a redação trazida pela Lei 10.684/03 (Grifos meus):*

*“Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).*

*[...]*

*Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*

*[...]*

*II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;*

*[...]*

*§ 10. Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma deste artigo, as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 15.14, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul, destinados à alimentação humana ou animal poderão deduzir da contribuição para o PIS/Pasep, devida em cada período de apuração,*

**crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens e serviços referidos no inciso II do caput deste artigo, adquiridos, no mesmo período, de pessoas físicas residentes no País.**

§ 11. *Relativamente ao crédito presumido referido no § 10:*

*I - seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a setenta por cento daquela constante do art. 2º ;*

*II - o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem ou serviço, pela Secretaria da Receita Federal.”*

“Art. 5º.....

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

***I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;***

***II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.***

***§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.***

[...]”

*Nos termos dos dispositivos descritos acima, é de se constatar que, com o advento da Lei 10.684/03 – que, por sua vez, trouxe a redação dos §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei 10.637/02, passou a agroindústria a fruir da possibilidade de se aproveitar os créditos presumidos para a dedução do valor a recolher das contribuições resultante de operações lá definidas, compensar com débitos próprios de tributos administrados pela RFB ou pleitear seu ressarcimento, se até o final de cada trimestre do ano civil não conseguir utilizar o referido crédito.*

*Porém, verifica-se que, posteriormente, os §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei 10.637/02 foram revogados pela Medida Provisória 183/04, publicada no DOU Extra de 30.4.04, in verbis:*

*“Art. 5º Ficam revogados os §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e os §§ 5º, 6º, 11 e 12 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

*Quanto à produção dos efeitos dessa revogação, a MP 183/04 dispôs que:*

*“Art. 3º Os efeitos do disposto nos arts. 1º e 5º dar-se-ão a partir do quarto mês subsequente ao de publicação desta Medida Provisória”*

*O que, por conseguinte, considerando a data da publicação da MP, a rigor, observando apenas a norma a ser observada até esse momento, tem-se que somente a partir de agosto de 2004 houve efetivamente a revogação dos créditos presumidos da agroindústria.*

*Não obstante, em seguida, é de se considerar que a MP 183/04 foi convertida na Lei 10.925/04, publicada em 26.7.04, que, por sua vez, ressuscitou os créditos presumidos da agroindústria com outras regras, conforme conferido no art. 8º, in verbis (Grifos meus):*

*“Art. 8º As **pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos Capítulos 2 a 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 09.01, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido,***

**calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.**”

*Dessa forma, é de se transparecer que a Lei 10.925/04 estabeleceu a possibilidade da pessoa jurídica deduzir da contribuição para o PIS e para a Cofins, devidas em cada período de apuração, o crédito presumido calculado sobre o valor dos bens referidos nos inciso II do caput do art. 3º da Lei 10.637/02 e 10.833/03 – quando adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.*

*Essa Lei ainda revela em seu art. 17, entre outros (Grifos meus):*

**“Art. 17. Produz efeitos:**

**[...]**

**III - a partir de 1º de agosto de 2004, o disposto nos arts. 8º e 9º desta Lei;**

**[...]”**

*A Lei 10.925/04, então, com efeito, reinstalou novas hipóteses de créditos presumidos – art. 8º - com aplicação dessas novas regras a partir de 1.8.04.*

*É de se trazer ainda que a Lei 10.925/04 manteve, assim como a MP 183/03, a revogação dos §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei 10.637/02 e §§ 11 e 12 do art. 3º, da Lei 10.833/03.*

*O que, por conseguinte, constata-se, depreendendo da análise da legislação até esse momento, que não haver-se-ia que se falar, a rigor, em possibilidade de se efetuar a compensação ou pedido de ressarcimento em dinheiro em relação aos créditos ora em discussão.*

*Em respeito às mesmas argumentações, não seria também possível a compensação e o ressarcimento em relação aos créditos estabelecidos pelo art. 8º da Lei 10.925/04, pois à época não havia previsão legal para tanto.*

*Ou seja, com a Lei 10.925/04, não houve alterações nas formas de aproveitamento para dedução, compensação e ressarcimento previstas nas Leis 10.637/02 e 10.833/03 - que contemplavam apenas os créditos apurados “na forma do art. 3º” dessas Leis, tampouco houve previsão legal permitindo tal feito aos créditos reinstituídos pelo art. 8º da Lei 10.925/04.*

*Eis a lembrança da redação do art. 5º da Lei 10.637/02 e art. 6º da Lei 10.833/03 – que não foi alterada até aquele momento (Grifos meus):*

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

*[...]*

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

*I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;*

*II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.*

***§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria”***

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

*[...]*

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

*I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;*

*II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.*

**§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.”**

*§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.*

*§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.”*

*Dando seguimento, tem-se que, em 30.12.05, foi publicada a IN 600/05 que trouxe em seu art. 21 (Grifos meus):*

**“Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados na dedução de débitos das respectivas contribuições, poderão sê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de:**

**[...]”**

*Portanto, é de se notar que a RFB não havia apreciado outra forma de aproveitamento desse crédito presumido que não a dedução da própria contribuição em cada período.*

No entanto, em 19.5.05, foi publicada a Lei 11.116/05, que trouxe em seu art. 16, in verbis (Grifos meus):

“Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei no 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

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

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei. “

Em vista desse dispositivo, vê-se que o legislador possibilitou o pedido de ressarcimento do crédito presumido apurado na forma do art. 3º da Lei 10.637/02 e art. 3º da Lei 10.833/03 – e de forma retroativa, conforme comando esposado no parágrafo único do art. 16 da Lei 11.116/05.

Ademais, é de se trazer que, em 14.10.09, foi publicada a Lei 12.058/09, que trouxe, entre outros, o art. 36 (Grifos Meus):

“Art. 36. O saldo de créditos presumidos apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, relativo aos bens classificados nos códigos 01.02, 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20,

02.06.21, 02.06.29 da NCM, existentes na data de publicação desta Lei, poderá: (Produção de efeito)

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

II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 1º O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos de que trata o caput deste artigo somente poderá ser efetuado:

I - relativamente aos créditos apurados nos anos-calendário de 2004 a 2007, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao de publicação desta Lei;

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2008 e no período compreendido entre janeiro de 2009 e o mês de publicação desta Lei, a partir de 1º de janeiro de 2010.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003.”

Com o advento da Lei 12.058/09, houve expressamente, relativamente ao crédito presumido reinstituído com novas regras dispostas no art. 8º da Lei 10.925/04:

• Permissão de se compensar o saldo dos créditos presumidos com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB;

• Autorização de se pedir o ressarcimento em dinheiro sob a ressalva de que o pedido somente poderia ser efetuado: (i) para créditos apurados nos anos-calendários de 2004 a 2007, a partir do mês subsequente ao da publicação da Lei; (ii) para créditos apurados no ano-calendário de 2008

e no período compreendido entre 1/2009 e o mês de aplicação dessa Lei, a partir de 1.1.2010;

O que, por conseguinte, ratificou também o legislador os direitos concedidos pela Lei 12.058/09, permitindo o ressarcimento e a compensação dos créditos presumidos apurados na forma do art. 8º, § 3º, da Lei 10.925/04.

Continuando, ainda foi publicada em 21.12.10 a Lei 12.350/10 – que dispôs em seu art. 55, in verbis (Grifos Meus):

“Art. 55. As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, destinadas a exportação, poderão descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas em cada período de apuração crédito presumido, calculado sobre:

I – o valor dos bens classificados nas posições 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e nas posições 12.01, 23.04 e 23.06 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física; (Vide Lei n.º 12.865, de 2013) (Vigência)

II – o valor das preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física;

III – o valor dos bens classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

§ 1º O disposto nos incisos I a III do caput deste artigo aplica-se também às aquisições de pessoa jurídica.

§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º da Lei no 10.637, de 30 de

dezembro de 2002, e no § 4o do art. 3º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O montante do crédito a que se referem os incisos I e II do caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de percentual correspondente a 30% (trinta 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.

§ 4o O montante do crédito a que se referem o inciso III do caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação sobre o valor das mencionadas aquisições de percentual correspondente a 30% (trinta 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.

§ 5o É vedado às pessoas jurídicas de que trata o § 1o deste artigo o aproveitamento:

I – do crédito presumido de que trata o caput deste artigo;

II – de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo.

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo, exceto em relação às receitas auferidas com vendas dos produtos classificados nas posições 23.04 e 23.06 da NCM. (Redação dada pela Lei nº 12.431, de 2011).

§ 6o O crédito apurado na forma do caput deste artigo 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.

§ 7º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre-calendário, não conseguir utilizar o crédito na forma prevista no § 6o deste artigo poderá:

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

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

§ 8º O disposto no § 7º deste artigo aplica-se somente à parcela dos créditos presumidos determinada com base no resultado da aplicação, sobre o valor da aquisição de bens relacionados nos incisos do caput deste artigo, da relação percentual existente entre a receita de exportação e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O disposto neste artigo aplica-se também no caso de vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 10. O crédito presumido de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.”

Sendo assim, resta claro que:

• As Leis 12.058/09 e 12.350/10 conferiu o direito de compensação ou ressarcimento do crédito presumido apurados na forma do art. 8º, § 3º, da Lei 10.925/04;

• O legislador possibilitou o pedido de ressarcimento do crédito presumido apurado na forma do art. 3º da Lei 10.637/02 e art. 3º da Lei 10.833/03 – e de forma retroativa, conforme comando parágrafo único do art. 16 da Lei 11.116/05.

Não há que se falar, portanto, em impossibilidade de se aproveitar o crédito presumido do art. 8º, § 3º, da Lei 10.925/04 por meio de pedido de ressarcimento, ainda que apurado antes de 2006.

Não obstante, quanto à sua aplicação, nos resta somente discorrer sobre quando o pedido de ressarcimento desses créditos poderia ser efetuado, eis que a Lei 12.058/09 expressamente trouxe tal possibilidade quando o pedido fosse efetuado somente a partir de 1.1.2010.

Nessa parte, independentemente do que rege essa Lei e de entender que, com a Lei 12.350/10, não há que se falar em obstáculo para a fruição desse crédito por meio de pedido de ressarcimento, ainda que efetuado em qualquer momento que não aquele engessado pela Lei 12.058/09, é de se lembrar o art. 106 do CTN.

Sabe-se que tal dispositivo autoriza a aplicação da Lei nova a ato não definitivamente julgado, quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulenta e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo – conforme transcrito abaixo:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

Ora, as Leis 12.058/09 e 12.350/10 trouxe o direito à compensação e ao ressarcimento – já previsto pela Lei 10.637/02 e Lei 10.833/03 – e direcionou a correta interpretação à Lei 10.925/04 – no que se refere ao direito de aproveitamento de crédito presumido de PIS e Cofins não cumulativo da agroindústria.

Sendo assim, em respeito ao art. 106 do CTN, não obstante essa julgadora já entender pela aplicação da regra posta pelas Leis, considerando a intenção do legislador, deve-se aplicar retroativamente as referidas normas sem qualquer obstáculo a fruição dos créditos em questão por meio de pedido de ressarcimento.

**Com tais considerações, retornando aos autos, vê-se que o ressarcimento pretendido pelo sujeito passivo deve prosperar.**

**Conclusão:**

Diante de todo o exposto nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

**Voto Vencedor**

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado.

Com o devido respeito ao voto da ilustre relatora, porém discordo de suas conclusões quanto à possibilidade de ressarcimento do crédito presumido da agroindústria, instituído pelo art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004.

O crédito presumido da agroindústria referente ao PIS e à Cofins foi inicialmente instituído pela Lei nº 10.833, de 29/12/2003, art. 3º, § 11, foi extinto pela Lei nº 10.925, de 23/07/2004, art. 16, convertida da MP nº 183, de 30/4/2004. Contudo, esta mesma lei o reinstituiu, nos termos do art. 8º, já citado e transcrito anteriormente, e art. 15, que assim dispõe:

"Art. 15. As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem vegetal, classificadas no código 22.04, da NCM, **poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido**, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do **caput** do art. 3º das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (destaque não original)

[...]."

Ora, segundo o disposto nos art. 8º e 15, citados e transcritos anteriormente, o crédito presumido da agroindústria 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.

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

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

[...];

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

[...]."

Neste diapasão, a IN SRF n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, dispõe em seu art. 21:

"Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins **apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003**, que não puderem ser utilizados na dedução de débitos das respectivas contribuições, poderão sê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de: (destaque não original)

[...]."

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

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

A ilustre relatora e a decisão recorrida buscam respaldo no art. 36 da Lei n.º 12.058/2009, para deferir o ressarcimento almejado pelo contribuinte. Transcrevo abaixo referido dispositivo legal:

Art. 36. O saldo de créditos presumidos apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei no 10.925, de 23 de julho de 2004, relativo aos bens classificados nos códigos 01.02, 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29 da NCM, existentes na data de publicação desta Lei, poderá:

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

II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 1º - O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos de que trata o caput deste artigo somente poderá ser efetuado:

**I - relativamente aos créditos apurados nos anos-calendário de 2004 a 2007, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao de publicação desta Lei;**

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2008 e no período compreendido entre janeiro de 2009 e o mês de publicação desta Lei, a partir de 1º de janeiro de 2010.

§ 2º - O disposto neste artigo aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

A própria lei estipulou expressamente que o aproveitamento do crédito presumido autorizado pelo art. 36 não se aplica a pedidos anteriores ao mês subsequente à publicação da lei (novembro de 2009), em se tratando, no caso concreto, de PER transmitida em fevereiro de 2006 e referente a créditos apurados no primeiro trimestre de 2005, vale a restrição anterior, e o crédito só poderá ser utilizado na dedução da contribuição apurada no mesmo período.

Por fim, entendo que a autorização dada pelo art. 56-A da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro 2010, referente a créditos gerados a partir do ano-calendário de 2006, não alcança o crédito presumido objeto dos autos.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

*(documento assinado digitalmente)*  
Andrada Márcio Canuto Natal