MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**17437.720511/2013-47**
ACÓRDÃO	3302-016.193 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CORADINI ALIMENTOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

CRÉDITO PRESUMIDO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. INTERPRETAÇÃO DO ART. 56-A DA LEI N° 12.350/2010.

De acordo com o art. 56-A da Lei nº 12.350, de 2010, poderá ser ressarcido ou compensado o saldo de créditos presumidos existentes até dezembro/2010.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinatura Digital

Louise Lerina Fialho – Relatora

Assinatura Digital

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Morais Pereira, Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de crédito presumido de Cofins não-cumulativa, relativa ao Mercado Externo, referente ao 1º Trimestre de 2011.

Conforme Relatório Fiscal e Despacho Decisório (fls. 86-95 e 131), o valor pleiteado foi denegado e as compensações não foram homologadas. Isso em razão de o 1º e 2º trimestres de 2011 não estarem contemplados como períodos previstos na legislação para o ressarcimento do crédito pleiteado, nos termos dos arts. 56 e 56-A da Lei nº 12.350, de 2010, art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004 e art. 30 da IN RFB 1.300, de 2012.

Em sede de Manifestação de Inconformidade (fls. 138-146), a contribuinte postulou a reversão da glosa. Para tanto, sustentou que "a fiscalização apega-se ao caput do art. 56-A da Lei n. 12.350/2010 para referir que a expressão 'existentes na data de publicação desta Lei' está a se referir à Lei n. 12.350. Ora, é elementar que a referência contida no caput do art. 56-A, ao mencionar 'publicação desta Lei' só pode se referir à Lei n. 12.431/2011". Com base em tal fundamento, referiu que "é possível constatar que até junho de 2011, por conta das legislações examinadas, fazia-se presente o direito à tomada de crédito, tal como procedido pelo contribuinte".

Posteriormente, a 16ª Turma da DRJ/RJO julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, nos termos da ementa que segue:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
>
> Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011
>
> CRÉDITO PRESUMIDO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. INTERPRETAÇÃO DO ART. 56-A DA LEI N° 12.350/2010.
>
> Segundo o art. 56-A da Lei nº 12.350/2010, com a redação da Medida Provisória nº 517/2010, convertida na Lei nº 12.431/2011, poderá ser ressarcido ou compensado o saldo de créditos presumidos existentes até dezembro/2010.
>
> **Manifestação de Inconformidade Improcedente**
>
> **Direito Creditório Não Reconhecido**

A contribuinte, tendo tomado ciência da decisão da DRJ em 16/09/2020 (conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, à fl. 183), apresentou Recurso Voluntário em 14/10/2020, às fls. 187-193. Em tal recurso reiterou parte dos argumentos já expostos na Manifestação de Inconformidade, os quais serão analisados e detalhados no decorrer do voto.

Após, o processo administrativo foi remetido para este órgão julgador para prosseguimento do feito (fls. 198-200).

É o relatório.

VOTO

I - ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

II – DO MÉRITO

A controvérsia do presente processo envolve fundamentalmente questão temporal. Mais precisamente, se o 1º e 2º trimestres de 2011 estavam ou não contemplados como períodos previstos no art. 56-A, § 1°, inciso II, da Lei nº 12.350, de 2010, para o ressarcimento do crédito pleiteado.

Sendo assim, cumpre destacar a disposição estabelecida pelo mencionado dispositivo legal:

> Art. 56-A. O saldo de créditos presumidos apurados a partir do ano-calendário de 2006 na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, existentes na data de publicação desta Lei, poderá: (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).
>
> I - ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).
>
> II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).
>
> § 1º O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos de que trata o caput somente poderá ser efetuado: (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).
>
> I - relativamente aos créditos apurados nos anos-calendário de 2006 a 2008, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da publicação desta Lei; (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).
>
> II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2009 e no período compreendido entre janeiro de 2010 e o mês de publicação desta Lei, a partir de 1º de janeiro de 2012. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).
>
> § 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 nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

A partir da disposição acima mencionada, entendo que não assiste razão ao contribuinte.

DOCUMENTO VALIDADO

Isso porque se o legislador quisesse que o pedido de ressarcimento ou de compensação abrangesse os créditos presumidos apurados até a publicação da Lei nº 12.431, de 2011, teria deixado expresso na redação do dispositivo. No momento em que é referido "desta Lei" não há como se interpretar que seja de outra legislação que não a Lei nº 12.350, de 2010. Como mencionado pela DRJ, "de acordo com a Gramática da Língua Portuguesa, uma análise do pronome demonstrativo "esta" mostra que, em sentido geral, ele é usado para as pessoas ou coisas que se encontram perto da pessoa que fala, seja essa noção de proximidade entendida como localização espacial, temporal ou mesmo abstrata, ao fazer referência àquilo que é o caso ou que se está tratando. Sendo assim, a expressão "publicação desta Lei" no texto da Lei n° 12.350/2010 teria como referência a própria Lei n° 12.350/2010, e não outra Lei, no caso, a Lei n° 12.431/2011."

Ou seja, está correta a decisão recorrida ao julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade sob o fundamento de que somente são ressarcíveis os créditos presumidos apurados até dezembro/2010 (mês de publicação tanto da Lei n° 12.350, quanto da MP n° 517), e não até junho/2011 (mês de publicação da Lei n° 12.431). Sendo assim, por entender que a decisão de primeira instância bem enfrentou a questão, adoto como razão de decidir o mesmo fundamento lá apresentado, o qual segue:

> (...) Sendo assim, temos duas possíveis interpretações para a expressão "publicação desta lei" do art. 56-A, caput, da Lei n° 12.350/2010, modificada pela Lei n° 12.431/2011, que analisaremos em seguida:
>
> 1) Primeira interpretação:
>
> Na primeira interpretação (do Fisco), trata-se da publicação da Lei **modificada** n° 12.350/2010, ocorrida em 21/12/2010, de modo que vão se admitir para ressarcimento os créditos apurados no período entre janeiro de 2010 e o mês de publicação desta Lei (n° 12.350/2010), isto é, entre janeiro e dezembro/2010. De acordo com a Gramática da Língua Portuguesa, uma análise do pronome demonstrativo "esta" mostra que, em sentido geral, ele é usado para as pessoas ou coisas que se encontram perto da pessoa que fala, seja essa noção de proximidade entendida como localização espacial, temporal ou mesmo abstrata, ao fazer referência àquilo que é o caso ou que se está tratando.
>
> Sendo assim, a expressão "publicação desta Lei" no texto da Lei n° 12.350/2010 teria como referência a própria Lei n° 12.350/2010, e não outra Lei, no caso, a Lei n° 12.431/2011, como defende a Impugnante.
>
> Isso fica mais claro se observarmos que esta expressão "publicação desta Lei" constou inicialmente do texto da MP n° 517/2010 e, se fosse para ser entendida como se referindo à própria MP, deveria aparecer como "publicação desta Medida Provisória" – o que não ocorreu.
>
> Além disso, esta interpretação baseia-se na distinção semântica entre os conceitos de "uso" e "menção", relacionados à distinção entre linguagem-objeto e metalinguagem, que não devem ser confundidos.

DOCUMENTO VALIDADO

Menção é a ênfase ou o destaque de uma palavra, expressão ou enunciado que está sob análise linguística, através do uso de aspas ou outro tipo de destaque tipográfico.

Uso é definido como a mesma expressão que está em situação de uso comum ou real, sem estar sob análise linguística ou destaque.

Assim, ao constar do art. 10 da Lei n° 12.341/2011, a expressão "publicação desta Lei" está sendo mencionada, razão pela qual é colocada entre aspas. E ao constar do art. 56-A da Lei n° 12.350/2010, esta mesma expressão está sendo usada, razão pela qual prescinde das aspas.

2) Segunda interpretação:

Na segunda interpretação (do contribuinte), trata-se da publicação da Lei **modificadora** n° 12.431/2011, ocorrida em 27/06/2011, de modo que vão se admitir para ressarcimento os créditos apurados no período entre janeiro de 2010 e o mês de publicação desta Lei (n° 12.431/2011), isto é, entre janeiro/2010 e junho/2011. Devemos considerar que a expressão "publicação desta Lei", presente no caput do art. 56-A da Lei n° 12.350/2010, deve ser entendida de modo idêntico ao de sua presença nos incisos I e II do § 1° do referido artigo. Trata-se em ambos os casos de uma única data, que vai determinar não apenas até que período de apuração serão admitidos créditos ressarcíveis (caput), como também quando terá início o prazo prescricional para que sejam eles pleiteados (incisos I e II do § 1°).

Neste sentido, em recente decisão de março/2020, relativa ao AgInt nos EDcl no Recurso Especial nº 1.693.878 – RS (Voto Vencedor), o STJ fixou para os créditos de 2006 a 2008 o prazo prescricional quinquenal a contar de 01/01/2011, que seria o primeiro dia do mês subsequente ao da publicação da MP n° 517/2010, ocorrida em 31/12/2010, conforme Ementa a seguir:

> TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL QUINQUENAL. DECRETO N. 20.910/1932. ART. 56-A DA LEI N. 12.350/2010. PUBLICAÇÃO DA MEDIDA PROVISÓRIA N. 517/2010. TERMO INICIAL.
>
> 1. Em se tratando de pedido de ressarcimento do direito a crédito escritural, no caso, ressarcimento de créditos presumidos de PIS/COFINS, aplica-se o prazo prescricional de que cuida o Decreto n. 20.910/1932, tendo em vista que a regra do art. 168 do CTN refere-se aos pedidos de restituição de tributos.
>
> 2. Segundo o art. 56-A da Lei n. 12.350/2010, com a redação da Medida Provisória n. 517/2010, convertida na Lei nº 12.431/2011, o saldo de créditos presumidos da Contribuição ao PIS e da COFINS, apurado a partir do ano-calendário de 2006, em conformidade com o § 3º do art. 8º da Lei n. 10.925/2004, que disciplina a desoneração da cadeia produtiva da agroindústria, poderá ser ressarcido ou

DOCUMENTO VALIDADO

> compensado relativamente a outros créditos apurados nos anos-calendário de 2006 a 2008, a partir de 1º/01/2011, e, do ano-calendário de 2009 até a publicação da lei, a partir de 1º/01/2012. 3. O Supremo Tribunal Federal, diante da força de lei conferida constitucionalmente às medidas provisórias, tem assegurado, em matéria tributária, a contagem de prazo desde a edição de mencionado ato normativo (RE 400.320/PE - AgR, Rel. Ministro CARLOS BRITTO, Primeira Turma, julgado em 28/11/2006, DJ 02-02-2007)
>
> 4. Hipótese em que deve ser considerado como termo a quo o prazo estabelecido na MP convertida, qual seja, 1º/01/2011 para os créditos de 2006 a 2008, de modo que, quando do ajuizamento da ação ordinária, em 10/06/2016, essa parte do pedido estava prescrita, remanescendo tão somente direito ao período do ano-calendário de 2009 em diante.
>
> 5. Agravo interno parcialmente provido. Recurso especial provido em parte. Sentença restabelecida.

Uma análise dessa decisão mostra-nos que, ainda que considerássemos que a expressão "publicação desta Lei" não se refere à da Lei n° 12.350/2010, mas sim à da Lei n° 12.431/2011, como quer a Recorrente, ainda assim seria possível retroceder tal data para a da publicação da Medida Provisória que lhe deu origem (MP n° 517/2010), face ao entendimento de que medidas provisórias possuem força de lei conferida constitucionalmente, consoante art. 62 da Constituição Federal (CF/1988), introduzido pela Emenda Constitucional (EC) n° 32/2001.

Assim, se a referida expressão se referir efetivamente à Lei modificadora e não à Lei modificada, pode-se entender que seus efeitos começaram a ser produzidos na data de publicação da MP, e não na data em que a referida MP foi convertida.

Isso torna-se mais claro com a leitura do art. 62, § 3° da CF/1988, com a redação da EC n° 32/2001 (grifos nossos):

> *Art. 62 - Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional.*
>
> *(...)*
>
> ***§ 3º As medidas provisórias, ressalvado o disposto nos §§ 11 e 12 perderão eficácia, desde a edição, se não forem convertidas em lei no prazo de sessenta dias, prorrogável, nos termos do § 7º, uma vez por igual período, devendo o Congresso Nacional disciplinar, por decreto legislativo, as relações jurídicas delas decorrentes.***

DOCUMENTO VALIDADO

§ 4º O prazo a que se refere o § 3º contar-se-á da publicação da medida provisória, suspendendo-se durante os períodos de recesso do Congresso Nacional.

Assim, caso se considerasse que a expressão "publicação desta Lei" se referisse à Lei de conversão de uma Medida Provisória, esse marco temporal estaria ao arbítrio dos trâmites do Congresso Nacional no intervalo de quatro meses de que dispõe para apreciá-la – o que não faz sentido, uma vez que esse marco temporal já deve estar definido desde o início, isto é, desde a publicação da MP, inclusive como medida de segurança jurídica.

Vemos que na Exposição de Motivos da MP n° 517/2010, o crédito presumido em questão é assim tratado:

12. Além disso, a presente Medida Provisória monetiza o estoque de créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados pelo setor de avicultura e suinocultura desde o ano-calendário de 2006 na antiga sistemática prevista no art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004. A possibilidade de compensação e ressarcimento alcança os créditos vinculados às receitas de exportação, o que permitirá que as empresas do setor consigam realizar estes ativos, reduzindo seus custos de produção.

Assim, ainda no âmbito da segunda interpretação, podemos entender que é ressarcível o estoque de créditos existentes na data de publicação da Medida Provisória que deles tratou, e não na data futura e incerta em que será publicada sua Lei de conversão.

3) Conclusão

Pelo exposto, entendo que, nas duas interpretações possíveis acima desenvolvidas, somente são ressarcíveis os créditos presumidos apurados até dezembro/2010 (mês de publicação tanto da Lei n° 12.350, quanto da MP n° 517), e não até junho/2011 (mês de publicação da Lei n° 12.431), devendo ser mantida a decisão recorrida.

4) Regra geral para os créditos presumidos

Por fim, seria interessante acrescentar que essa permissão para o ressarcimento e a compensação do saldo de créditos presumidos, introduzida pela MP n° 517/2010, significa uma exceção à regra geral de somente ser dedutível esse tipo de crédito.

Isso porque, tanto a Lei n° 10.925/2004, quanto a IN SRF n° 660/2006, estabeleceram condições para o aproveitamento do crédito presumido da agroindústria previsto no artigo 8º do diploma legal em questão.

Assim, em sua literalidade, o artigo 8°, caput da Lei n° 10.925/2004, deixou claro que o crédito presumido ali tratado somente pode ser utilizado para **dedução** dos valores das referidas contribuições sociais apuradas no regime não-cumulativo, e não em pedidos de **ressarcimento** ou em declaração de **compensação**:

DOCUMENTO VALIDADO

"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. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (...)" (grifou-se)*

Em sentido ainda mais explícito, a Instrução Normativa SRF n° 660/2006, que "disciplina a comercialização de produtos agropecuários na forma dos arts. 8°, 9° e 15 da Lei n° 10.925, de 2004", assim dispôs:

"Do Crédito Presumido

Do direito ao desconto de créditos presumidos

Art. 5º - A pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar no regime de não-cumulatividade, pode ***descontar créditos presumidos*** *calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos:*

I - destinados à alimentação humana ou animal, classificados na NCM:

a) nos capítulos 2 e 3, exceto os produtos vivos deste capítulo;

b) no capítulo 4;

c) nos códigos 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;

d) nos capítulos 8 a 12, 15 e 16;

e) nos códigos 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;

f) no capítulo 23; e

(...)

DOCUMENTO VALIDADO

Art. 8º Até que sejam fixados os valores dos insumos de que trata o art. 7 º , o crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins será apurado com base no seu custo de aquisição.

(...)

§ 3 º O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo:

I - não constitui receita bruta da pessoa jurídica agroindustrial, servindo somente para dedução do valor devido de cada contribuição; e

II - não poderá ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de ressarcimento.” (grifou-se)

(...) Os dispositivos acima mostram que, como **regra geral**, o crédito presumido de que trata o art. 8° da Lei n° 10.925/2004 somente pode ser objeto de dedução, e não de ressarcimento ou compensação, sendo o disposto no art. 56-A da Lei n° 12.350/2010 uma exceção a essa regra, aplicável para o saldo de créditos presumidos existente até 31/12/2010.

Por tais razões, entendo que o presente recurso não deve prosperar.

III – DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinatura Digital

LOUISE LERINA FIALHO

DOCUMENTO VALIDADO