



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10940.900852/2012-84  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-008.452 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de maio de 2021  
**Recorrente** INSOL INTERTRADING DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em decadência do direito da Administração Pública de examinar o crédito pleiteado pelo contribuinte ou em homologação tácita do pedido de ressarcimento, por ausência de previsão legal. Os prazos previstos no § 4º do art. 150 do CTN e no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, não são aplicáveis aos pedidos de ressarcimento.

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

REGIME NÃO CUMULATIVO. AGROINDÚSTRIA. INSUMO. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. OBRIGATORIEDADE.

Cumpridos os requisitos, as vendas de produtos agropecuários para as agroindústrias devem, obrigatoriamente, ser realizadas com a suspensão da incidência das Contribuições prevista no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, o que veda o aproveitamento de crédito nos termos do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002. A falta de indicação dessa suspensão na nota fiscal de venda não faz com que incidam as Contribuições.

REGIME NÃO CUMULATIVO. AGROINDÚSTRIA. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. ARTS. 56-A E 56-B DA LEI N. 12.350, DE 2010.

O valor do crédito presumido apurado pela agroindústria somente pode ser deduzido da Contribuição devida em cada período de apuração, não podendo ser objeto de ressarcimento. O art. 56-A da Lei nº 12.350, de 2010, aplica-se apenas para os pedidos formulados a partir de 01/01/2011, no caso de créditos apurados nos anos-calendário de 2006 a 2008, e para os pedidos formulados a partir de 01/01/2012, no caso de créditos apurados nos anos-calendários de 2009 e 2010. O art. 56-B da Lei nº 12.350, de 2010, aplica-se apenas aos créditos apurados a partir do início da sua vigência.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão n.º 3201-008.449, de 26 de maio de 2021, prolatado no julgamento do processo 10940.900847/2012-71, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Helcio Lafeta Reis, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

## **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a crédito relativo à CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) - Não Cumulativa - Exportação.

O julgamento em primeira instância resultou em uma decisão de improcedência da Manifestação de Inconformidade, ancorando-se, em síntese, nos seguintes fundamentos: (a) que o que se verifica na legislação que rege a restituição/ressarcimento e a compensação é tão somente a existência de prazo legal para a homologação da compensação declarada (DComp), conforme dispõe o § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996; (b) que o exame da legitimidade de créditos não tem prazo legalmente definido, de tal forma que não decai o direito do Fisco examinar toda documentação afeta ao crédito pretendido; (c) que não cabe aplicar ao pedido de restituição/ressarcimento, por analogia, a homologação tácita prevista para a declaração de compensação, uma vez que a compensação se viabiliza por meio de um regime declaratório, enquanto que a restituição se viabiliza por meio de um regime de requerimento; (d) que os créditos presumidos, apurados pela autoridade administrativa em substituição aos créditos integrais das aquisições de cooperativas de produção, foram utilizados no cálculo fiscal apenas na forma de dedução dos valores devidos de PIS e de Cofins em cada período de apuração analisado; (e) que a IN 660, de 2006, expressamente veda a utilização do crédito presumido para fins de compensação ou de ressarcimento; (f) que a vedação do uso do crédito presumido foi corroborada pelo ADI SRF n.º 15, de 2005; (g) que a limitação à utilização do crédito presumido, conforme explicitado no Termo de Verificação Fiscal, deve ser mantida também em razão da

interpretação literal determinada pelo art. 111 do CTN; (h) que a defesa apresentada pela ora recorrente é genérica acerca da errônea reclassificação de certos insumos, sem demonstrar a incorreção alegada; (i) que o próprio contribuinte reconheceu que determinados bens e benfeitorias não estavam vinculados ao processo produtivo, de tal forma que não há reparo a ser feito nas glosas relativas aos encargos de depreciação a eles relacionados; (j) que a defesa trata o assunto de forma genérica e não traz qualquer documento e/ou fato que demonstre como que determinados bens, informados como vinculados ao processo produtivo, de fato a ele se relacionam, devendo, por isso, ser mantida a glosa promovida em relação aos encargos de depreciação a eles relacionadas; (k) que a peça de defesa não questiona o recálculo do crédito presumido feito pela fiscalização, com a aplicação da alíquota de 35% no lugar da alíquota de 50%, o que consolida o crédito decorrente da glosa promovida; (l) que a responsabilidade para cadastrar e conhecer os fornecedores é da ora recorrente; e (m) que a fiscalização já promoveu o rateio dos créditos de forma proporcional entre as “receitas tributadas no mercado interno”, as “receitas não tributadas no mercado interno” e as “receitas de exportação”.

Cientificada da decisão da DRJ, a empresa interpôs Recurso Voluntário argumentando, em síntese, que: (a) estava decaído o direito do Fisco de efetuar as glosas relativas ao crédito tomado pela recorrente; (b) o crédito presumido não é incentivo fiscal, não se tratando, portanto, de hipótese de aplicação do art. 111 do CTN; (c) o crédito presumido visa, tão somente, dar cumprimento à não-cumulatividade do § 12 do art. 195 da Constituição Federal; (d) somente com a informação acerca da incidência ou não do tributo (na NF) é possível que o adquirente do insumo tenha ciência da forma de tributação e determine qual crédito fará jus (presumido ou normal); (e) a legislação não a obriga a ter conhecimento da situação fiscal e das informações para enquadramento de seus fornecedores na IN SRF n.º 660, de 2006, o que seria impossível; (f) havia refutado os fatos equivocados narrados no Termo de Verificação Fiscal e que são objeto da insurgência em sua defesa, ao contrário do alegado pela DRJ; (g) infere-se dos DACON que já havia sido calculado o crédito presumido relativo à aquisição de soja à alíquota de 35%, não correspondendo à verdade o recálculo do crédito presumido feito durante a fiscalização; (h) faz jus ao ressarcimento de créditos presumidos, nos termos do art. 56-B da Lei n.º 12.350, de 2010; (i) está equivocado o entendimento da autoridade fiscalizadora, na medida em que reclassifica créditos passíveis de ressarcimento mas não os utiliza para quitar por meio de compensação os débitos declarados nas DCOMP; (j) inexistido nas notas fiscais o elemento diferenciador entre cerealistas e comerciantes, devem ser mantidos hígidos os créditos apurados nos moldes dos arts. 3º das Leis n.ºs. 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003; (k) na época dos fatos não era obrigatória a suspensão das Contribuições na venda de insumos para a recorrente, não podendo ser aplicado, retroativamente, o disposto no art. 4º da IN SRF n.º 660, 2006, com a redação dada pela IN RFB n.º 977, de 2009; (l) deve ao menos ser efetuado o rateio dos créditos presumidos apurados pela fiscalização de forma proporcional às receitas auferidas, caso seja mantido o acórdão recorrido.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele se toma conhecimento.

### Dos limites da lide

Antes de adentrarmos na análise das razões recursais trazidas pela recorrente, é importante que examinemos os procedimentos adotados pela fiscalização, descritos no Termo de Verificação Fiscal, bem como identifiquemos as conclusões, que daí advieram, que foram objeto de manifestações contrárias promovidas pela recorrente, especialmente em sede de Recurso Voluntário. Feito isso, teremos delimitado o escopo da lide.

Conforme se depreende da leitura do relatório fiscal, a ora recorrente foi intimada a apresentar, relativamente ao período fiscalizado, **TODAS** as notas fiscais de entrada que geraram crédito da Contribuição para o PIS e da COFINS, **TODAS** as notas fiscais de saída dos produtos vendidos e a relação de **TODOS** os DDE referentes às exportações diretas e indiretas realizadas no período, além de alguns esclarecimentos e informações adicionais.

Com base nas notas fiscais de entrada apresentadas, a fiscalização elaborou planilha que mostra, de forma detalhada, os valores da base de cálculo dos créditos pleiteados pela ora recorrente.

Destaca-se que **não há qualquer manifestação contrária da recorrente quanto aos dados apresentados nessa planilha**, de tal forma que sobre eles não se instaurou qualquer lide. Por essa razão, os tomaremos como verdadeiros para fins de análise do crédito em discussão.

Após a realização de auditoria sobre esses dados, a fiscalização decidiu excluir dessa base de cálculo: (a) os valores das aquisições de insumos não sujeitos ao pagamento das Contribuições; (b) os valores relativos aos encargos de depreciação de bens e de benfeitorias para os quais o próprio contribuinte informou não se relacionarem com o respectivo processo produtivo; e (c) os valores relativos aos encargos de depreciação de bens e de benfeitorias que, apesar de o contribuinte ter informado o contrário, entendeu (a fiscalização) não se relacionarem com o processo produtivo.

Aqui também cabe destacar que **a recorrente não questionou**, nem na Manifestação de Inconformidade e nem no Recurso Voluntário, **as razões que levaram a fiscalização a promover essas glosas**, cuja discussão está inserida apenas na questão preliminar da decadência suscitada. Portanto, não há lide instaurada quanto ao mérito dessas glosas.

A fiscalização entendeu ainda que alguns insumos utilizados pela recorrente não permitiriam o aproveitamento integral do crédito, nos termos do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, mas tão somente o aproveitamento do crédito presumido no percentual de 35%, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, tendo em vista que as aquisições deveriam ter ocorrido, obrigatoriamente, com a suspensão da incidência das

Contribuições. **Esse é o ponto central da lide instaurada**, exaustivamente atacado pela recorrente.

Por fim, a fiscalização identificou que a ora recorrente apurou o crédito presumido se utilizando da alíquota de 50% para a soja e derivados, ao invés de se utilizar da alíquota de presunção de 35%, tendo recalculado o crédito.

Quanto a esse ponto, a recorrente tem afirmado desde a Manifestação de Inconformidade que não procede o recálculo feito pela fiscalização, uma vez que já tinha se utilizado da alíquota de 35%. Como se percebe, **não há divergência no que diz respeito à alíquota aplicável, mas sim no que diz respeito ao resultado do cálculo do crédito presumido.**

Fazendo os ajustes que entendeu necessários na planilha que mostra os valores da base de cálculo dos créditos pleiteados pela ora recorrente, a fiscalização apresentou uma planilha ajustada, que traz os valores da base de cálculo dos créditos a que a recorrente teria direito:

Estabelecida a base de cálculo dos créditos aproveitáveis, a fiscalização tratou de apurar a participação no faturamento da empresa das receitas obtidas no mercado interno (tributadas e não tributadas) e no mercado externo (receitas de exportação), objetivando, com isso, a determinação do percentual de rateio dos créditos nessas rubricas e, por consequência o cálculo dos novos valores dos créditos da não cumulatividade das Contribuições.

Em relação a esse rateio, a recorrente reclama que os insumos reclassificados (de crédito integral para crédito presumido) foram todos vinculados às receitas de venda tributadas no mercado interno, não obstante eles estarem, antes da reclassificação, vinculados às receitas de venda no mercado interno (tributadas e não tributadas) e de exportação.

Essa discussão está relacionada com a possibilidade de aproveitamento do crédito presumido, apurado nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, para fins de compensação ou de ressarcimento, matéria também combatida na Manifestação de Inconformidade e no Recurso Voluntário apresentados.

Temos, portanto, uma lide instaurada sobre o rateio (ou sobre a falta de rateio) dos créditos presumidos e sobre a possibilidade de ressarcimento ou de compensação do crédito presumido.

Como resultado dos ajustes feitos pela fiscalização, o crédito solicitado por meio do PER, relativo à Contribuição para o PIS não-cumulativa – Exportação do primeiro trimestre de 2007, foi reconhecido apenas em parte.

Feita essa breve introdução, podemos agora passar à análise das razões recursais, que, conforme já vimos, estão limitadas, preliminarmente, à questão decadencial e, no mérito, à reclassificação dos insumos, ao resultado do cálculo do crédito presumido e ao rateio dos créditos presumidos, que envolve também a discussão sobre a possibilidade de ressarcimento ou de compensação do crédito presumido.

#### **Da preliminar de decadência**

A recorrente alega, preliminarmente, que teria decaído o direito do Fisco de efetuar glosas no crédito pleiteado, tendo em vista terem se passado mais de cinco anos da data da solicitação.

Invoca, em sua defesa, o § 4º do art. 150 do CTN, dizendo ser plenamente aplicável ao caso.

Apregoa que tanto os débitos quanto os créditos das Contribuições estão sujeitos ao mesmo regramento.

Cita o princípio da simetria, entendendo que “o que é aplicado pela Fazenda Pública, se inexistir lei dispondo em sentido contrário, deve ser aplicado ao contribuinte”.

Conclui dizendo que, ultrapassado o prazo de cinco anos, “o Fisco não pode questionar mais a legalidade do crédito pleiteado pelo contribuinte, sob pena de violação ao direito adquirido, segurança jurídica e isonomia”.

Sem razão a recorrente.

O art. 150 do CTN, trazido à balha pela recorrente, trata de lançamento por homologação, que em nada se assemelha a um pedido de ressarcimento, cujo disciplinamento pode ser encontrado nos arts. 73 e 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.

E ali, ou em qualquer outro lugar, não encontraremos previsão que leve ao entendimento de que o pedido de ressarcimento, que lançamento não é, será tacitamente homologado em face de eventual demora em sua análise, diferentemente do que ocorre em relação à declaração de compensação, instituto diverso que possui previsão expressa no § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Aliás, a homologação da compensação no prazo de cinco anos, prevista no § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, encontra sintonia com o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, uma vez que a declaração de compensação nada mais é do que um lançamento por homologação, onde o sujeito passivo apura o tributo devido, apresenta a declaração e realiza o pagamento por meio de um crédito que possui junto ao ente tributante.

Dessa forma, na falta de previsão legal, inaplicável qualquer analogia que pretenda limitar a apreciação de um pedido de ressarcimento a um prazo de cinco anos.

É nesse sentido que tem decidido este Conselho:

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

Período de apuração: 01/07/1999 a 30/06/2000

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do Pedido de Restituição no prazo de 5 anos. O artigo 74, § 5º da Lei n.º 9.430/1996 cuida de prazo para homologação de declaração de compensação, não podendo ser aplicável por analogia para a apreciação de pedido de restituição ou ressarcimento por ausência de semelhança entre os institutos.

(Acórdão 3201-007.028, de 29/07/2020 – Processo n.º 10980.005204/2004-36 – Relator: Leonardo Vinicius Toledo de Andrade)

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS (IOF)**

Período de apuração: 01/04/1990 a 30/04/1990

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. NÃO APLICÁVEL.

A figura da homologação por decurso de prazo somente se aplica às compensações veiculadas em Declarações de Compensação ou em Pedidos de Compensação nelas convertidos. Não há que se falar em homologação tácita na hipótese de pedido de restituição.

(Acórdão 3201-007.577, de 19/11/2020 – Processo n.º 13804.000122/98-89 – Relatora: Mara Cristina Sifuentes)

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

**HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DO PEDIDO DE RESSARCIMENTO.**

Nos pedidos de ressarcimento ou restituição é poder-dever da autoridade administrativa a apuração da certeza e da liquidez do crédito pleiteado e esta análise compreende o cotejo de débitos e créditos do sujeito passivo, a fim de se aferir a existência e a extensão do crédito invocado. Este procedimento não se confunde com aquele de constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício, não havendo que se falar em prazo decadencial.

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. IMPOSSIBILIDADE.**

Conforme legislação vigente a homologação tácita somente se aplica ao pedido de compensação e não ao pedido de restituição.

**(Acórdão 3302-009.820, de 22/10/2020 – Processo n.º 10835.720513/2011-32 – Relator: Gilson Macedo Rosenburg Filho)****ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

**PEDIDO DE RESSARCIMENTO. NÃO OCORRÊNCIA DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.**

As regras de limitação temporal para a efetivação do lançamento tributário (Art. 150, par. 4º e Art. 173, ambos do CTN), não se aplicam à análise fazendária a respeito da liquidez e certeza do crédito tributário pretendido em pedido de ressarcimento.

**(Acórdão 3302-009.809, de 22/10/2020 – Processo n.º 13839.900467/2011-10 – Relator: Raphael Madeira Abad)****ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/06/2000

**RESTITUIÇÃO. RESSARCIMENTO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. ART. 24 DA LEI N. 11.457/2007. PRAZO.**

Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do pedido de ressarcimento ou restituição no prazo de 5 anos.

O artigo 74, §5º da Lei n.º 9.430/1996 cuida de prazo para homologação de declaração de compensação, não podendo ser aplicável por analogia para a apreciação de pedido de restituição ou ressarcimento por ausência de semelhança entre os institutos.

Não obstante a Administração Tributária tenha ultrapassado o prazo previsto no art. 24 da Lei n.º 11.457/2007 para conclusão do processo administrativo, não há qualquer amparo legal ou judicial para o deferimento automático de pleito de restituição.

**(Acórdão 3402-007.317, de 17/02/2020 – Processo n.º 10980.005945/2004-17 – Relatora: Maria Aparecida Martins de Paula)****ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

**PEDIDO DE RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.**

Não há que se falar em homologação tácita no que se refere a pedidos de ressarcimento por ausência de previsão legal. O prazo estipulado no §5º do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996 para a homologação tácita da declaração de compensação não é aplicável aos pedidos de ressarcimento ou restituição.

**(Acórdão 3001-001.599, de 10/11/2020 – Processo n.º 15868.720047/2013-93 – Relator: Luis Felipe de Barros Reche)**

Diante do exposto, rejeito a preliminar de decadência trazida pela recorrente.

### Da reclassificação dos insumos

A recorrente contesta, de forma veemente, a reclassificação de parte dos créditos relativos a insumos promovida pela fiscalização (de créditos básicos para créditos presumidos), argumentando que, ao contrário do que sustenta a autoridade fiscal, as aquisições se deram com a incidência das Contribuições.

Defende que “o crédito presumido não é um incentivo fiscal, mas uma maneira encontrada pelo legislador ordinário para cumprir a determinação constitucional da não-cumulatividade do art. 195, §12, CF”, não se tratando, portanto, “de hipótese de aplicação do art. 111, CTN” (interpretação literal).

Traz à balha o § 2º do art. 2º da IN SRF nº 660, de 2006, que determina que, “nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão, deve constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, com especificação do dispositivo legal correspondente”, para concluir que “somente com a informação acerca da incidência ou não do tributo, é possível que o adquirente do insumo tenha ciência da forma de tributação e determine qual crédito fará jus (presumido ou normal)”.

Afirma que se apropria de crédito presumido quando há informação na nota fiscal de que a venda foi feita com suspensão das Contribuições e se apropria de crédito básico, previsto no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, quando inexistente tal informação.

Questiona qual seria o motivo “para a edição, em 09 de outubro de 2013, da Lei nº 12.865 que, justamente, determina que toda a receita de venda de soja tem a incidência de PIS e COFINS suspensa”, se em 2007 a todas as vendas de insumos se aplicava a suspensão.

Traz acórdão deste Conselho (3302-005.097) onde se entendeu que a suspensão das Contribuições dependeria do requisito previsto no § 2º do art. 2º da IN SRF nº 660, de 2006.

Argumenta “que, no período em questão (2007), ainda não era vigente o disposto na IN RFB nº 977/2009 que alterou a previsão do art. 4º da IN SRF 660/2006 e passou a obrigar a aplicação da suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) para empresas que apurem o IRPJ no lucro real e/ou exerçam atividades agroindustriais”.

Diz que essa alteração não trata de matéria interpretativa e que, por isso, não poderia ter sido aplicada de forma retroativa.

Não obstante os argumentos trazidos pela recorrente, é preciso destacar que eles se limitam a atacar apenas uma das motivações da fiscalização para a reclassificação dos créditos, qual seja, de “que nas vendas de milho, trigo e soja à pessoa jurídica que, cumulativamente: apure o imposto de renda com base no lucro real; exerça atividade agroindustrial e utilize tais produtos como insumo na fabricação de produtos dos capítulos 08 a 12, 15 e 23 da NCM, a suspensão da incidência das contribuições (para o PIS e COFINS) é obrigatória, nos termos do art. 4º da IN SRF nº 660/2006 (com redação dada pela IN RFB nº 977/2009, a qual conferiu caráter interpretativo a tal disposição, nos termos do seu art. 22)”, não havendo qualquer manifestação contrária à conclusão a que chegou a fiscalização de “que tanto o trigo como o milho e seus derivados são tributados à alíquota 0% desde 26/07/2004 (por força do art. 1º da Lei nº 10.925/04), de modo que sua aquisição nunca poderia compor a base de cálculo de crédito “integral” (vez que produtos não sujeitos ao pagamento da contribuição não dão direito a crédito – conforme art. 3º, § 2º, da Lei 10.637/2002 e art. 3º, § 2º, da Lei 10.833/2003)”.



E na parte atacada, a razão não assiste a recorrente.

Em primeiro lugar, ao contrário do que sustenta a recorrente, o crédito presumido da Contribuição para o PIS, segundo o REsp 1.437.568/SC, é sim um benefício fiscal, o que exige uma interpretação restritiva (ou literal) dos dispositivos que regulam a matéria:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVOS. ARTS. 97, VI, 99 e 111, I, DO CTN. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA N. 282/STF. CREDITAMENTO SIMULTÂNEO DO CRÉDITO ORDINÁRIO PREVISTO NO ART. 3º, CAPUT, DAS LEIS NN. 10.637/2002 E 10.833/2003 E DO CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTO NO ART. 8º DA LEI Nº 10.925/2004 POR UMA MESMA AQUISIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO CUMULATIVOS E INÍCIO DA POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO AMBOS COM EFEITOS A PARTIR DE 1º/8/2004. INTERPRETAÇÃO DO ART. 17, III, DA LEI Nº 10.925/2004. LEGALIDADE DO ART. 5º DA IN SRF N. 636/2006. ILEGALIDADE DO ART. 11, I, DA IN SRF N. 660/2006 QUE FIXOU A DATA EM 4/4/2006.

...

3. O crédito presumido, que corresponde a um percentual do crédito ordinário, trata de benefício fiscal que traduz verdadeira ficção jurídica, daí a denominação "presumido", pois concedido justamente nas hipóteses previstas no art. 3º, §2º, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003, onde não é possível dedução de crédito ordinário pela sistemática não cumulativa, v.g., nas aquisições de insumos de pessoas físicas ou cooperados pessoa física (caput do art. 8º, da Lei n. 10.925/2004) e aquisições de insumos de pessoas jurídicas em relação às quais a lei suspendeu o pagamento das referidas contribuições (§ 1º do art. 8º, da Lei n. 10.925/2004).

4. O crédito presumido é benefício fiscal cujo objetivo é aliviar a cumulatividade nas situações onde não foi possível eliminá-la pela concessão do crédito ordinário. Desse modo, salvo disposição legal expressa, uma mesma aquisição não pode gerar dois creditamentos simultâneos para o mesmo tributo a título de crédito presumido e crédito ordinário, sob pena de ser concedida desoneração para além da não-cumulatividade própria dos tributos em exame.

Em segundo lugar, a fiscalização tem razão ao afirmar que, uma vez preenchidos os requisitos (observe-se que a recorrente, em nenhum momento, contestou a afirmação feita pela fiscalização de que ela “preencheu totalmente tais requisitos nos AC 2007 e 2008”), as vendas de produtos agropecuários para as agroindústrias devem, obrigatoriamente, ser realizadas com a suspensão das Contribuições, o que veda o aproveitamento de crédito nos termos do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002.

É essa a interpretação (literal) que se tira do caput do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, que dispõe, de forma taxativa, que “a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins **fica suspensa**” nos casos de venda listados em seus incisos.

Além disso, a Instrução Normativa nº 660, de 2006, cumprindo o disposto no § 2º do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004<sup>1</sup>, estabeleceu os termos e condições a serem

---

<sup>1</sup> Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:

...

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF.

observados para a suspensão da incidência das Contribuições, exigindo, entre outros, a adoção de alguns procedimentos pelas partes contratantes:

Art. 4º Aplica-se a suspensão de que trata o art. 2º somente na hipótese de, cumulativamente, o adquirente:

I - apurar o imposto de renda com base no lucro real;

II - exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º; e

III - utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º.

§ 1º Para os efeitos deste artigo **as pessoas jurídicas vendedoras** relacionadas nos incisos I a III do caput do art. 3º **deverão exigir**, e **as pessoas jurídicas adquirentes deverão fornecer**:

I - a Declaração do Anexo I, no caso do adquirente que apure o imposto de renda com base no lucro real; ou

II - a Declaração do Anexo II, nos demais casos.

§ 2º Aplica-se o disposto no § 1º mesmo no caso em que a pessoa jurídica adquirente não exerça atividade agroindustrial.

Tivessem sido observadas essas obrigações nas operações discutidas no presente processo, teria constado nas notas fiscais a observação relativa à suspensão da incidência das Contribuições.

Dessa forma, não é aceitável que a recorrente tenha se omitido em relação a essas obrigações e queira afastar, sob o argumento de que não consta nas notas fiscais a indicação de que a venda foi efetuada com a suspensão das Contribuições, o que está expressamente disposto em lei.

Quanto ao questionamento feito pela recorrente de qual seria o motivo “para a edição, em 09 de outubro de 2013, da Lei nº 12.865 que, justamente, determina que toda a receita de venda de soja tem a incidência de PIS e COFINS suspensa”, se em 2007 a todas as vendas de insumos se aplicava a suspensão, parece ter havido uma incompreensão do que foi dito pela fiscalização.

Em nenhum momento a fiscalização afirmou que a suspensão da incidência das Contribuições alcançava todas as vendas de insumos. O que foi dito é que, preenchidos os requisitos, a suspensão da incidência das Contribuições é obrigatória.

**Aqui, cumpre-nos ressaltar dois aspectos: (...) e segundo**, que nas vendas de milho, trigo e soja à pessoa jurídica que, cumulativamente: apure o imposto de renda com base no lucro real; exerça atividade agroindustrial e utilize tais produtos como insumo na fabricação de produtos dos capítulos 08 a 12, 15 e 23 da NCM, a suspensão da incidência das contribuições (para o PIS e COFINS) é obrigatória, nos termos do art. 4º da IN SRF nº 660/2006 (com redação dada pela IN RFB nº 977/2009, a qual conferiu caráter interpretativo a tal disposição, nos termos do seu art. 22). Assim, fica claro que a aquisição desses produtos pelo contribuinte INSOL (o qual preencheu totalmente tais requisitos nos AC 2007 e 2008) deve ocorrer com a suspensão obrigatória da incidência dessas contribuições; e, portanto, sobre o valor referente a tais aquisições (de soja, milho, trigo e derivados) pode-se apurar, apenas, o respectivo crédito presumido;

Em relação à nova redação dada ao caput do art. 4º da IN SRF nº 660, de 2006, pelo art. 19 da IN RFB nº 977, de 2009, entendo que ela não trouxe qualquer inovação, mas apenas deixou mais claro o que já estava expresso na norma:

~~Art. 4º Aplica-se a suspensão de que trata o art. 2º somente na hipótese de, cumulativamente, o adquirente:~~

Art. 4º Nas hipóteses em que é aplicável, a suspensão disciplinada nos arts. 2º e 3º é obrigatória nas vendas efetuadas a pessoa jurídica que, cumulativamente:

Por isso o art. 22 da IN RFB nº 977, de 2009, expressamente determinou, em relação a esse dispositivo normativo, que fosse observado o disposto no inciso I do art. 106 do CTN (aplicação da norma interpretativa a ato ou fato pretérito).

Art. 22. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de novembro de 2009, observado, quanto ao art. 19, o que dispõe o inciso I do art. 106 da Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, (CTN).

Por fim, é de destacar a jurisprudência deste Conselho no sentido de reconhecer como obrigatória a suspensão da incidência das Contribuições, mesmo para fatos ocorridos anteriormente à alteração promovida pela IN RFB nº 977, de 2009, no caput do art. 4º da IN SRF nº 660, de 2004:

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

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

VENDA COM SUSPENSÃO POR PESSOA JURÍDICA OU COOPERATIVA QUE EXERÇA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. OBRIGATORIEDADE.

É obrigatória a suspensão da cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na operação de venda de insumo destinado à produção de mercadorias de origem animal ou vegetal, realizada por pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial ou por cooperativa agroindustrial, se o adquirente for pessoa jurídica tributada pelo lucro real.

(Acórdão 9303-010.694, de 16/09/2020 – Processo nº 12585.720379/2011-94 – Relator: Rodrigo da Costa Pôssas)

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

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

VENDA COM SUSPENSÃO POR PESSOA JURÍDICA OU COOPERATIVA QUE EXERÇA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. OBRIGATORIEDADE.

É obrigatória a suspensão da cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins na operação de venda de insumo destinado à produção de mercadorias de origem animal ou vegetal, realizada por pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial ou por cooperativa agroindustrial, se o adquirente for pessoa jurídica tributada pelo lucro real.

(Acórdão 9303-009.310, de 14/08/2019 – Processo nº 11516.721881/2011-73 – Relator: Rodrigo da Costa Pôssas)

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

REGIME NÃO CUMULATIVO. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. REQUISITOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO. NOTA FISCAL. AUSÊNCIA DE EXPRESSÃO OBRIGATÓRIA. Lei Nº 10.925/2004. IN SRF Nº 660/2006

A suspensão do PIS e da Cofins com fulcro no art. 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004 permanece obrigatória a despeito da emissão, guarda ou apresentação da Declaração instituída pela IN SRF nº 660/2006.

Omissões de informações obrigatórias em nota fiscal de venda de produto suspenso nos termos da Lei nº 10.925/2004 não constitui situação jurídica prevista na Lei para afastar a suspensão da Contribuições para o PIS e Cofins nas aquisições de insumos agropecuários.

**(Acórdão 3201-004.569, de 29/11/2018 – Processo nº 12585.000584/2010-59 – Relator: Paulo Roberto Duarte Moreira)**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

REGIME NÃO CUMULATIVO. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. REQUISITOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO. OBRIGATORIEDADE. É obrigatória a suspensão estabelecida pelo art. 9º da Lei nº 10.925/2004 na operação de venda dos produtos a que este se refere, realizadas pelas pessoas jurídicas elencadas nos incisos I a III do art. 3º da IN SRF nº 606/06, quando o adquirente seja pessoa jurídica tributada com base no lucro real, exerça atividade agroindustrial e utilize o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º da IN SRF nº 660/2006.

**(Acórdão 3201-005.323, de 23/04/2019 – Processo nº 11516.722941/2013-37 – Relator: Leonardo Vinicius Toledo de Andrade)**

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

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

PRODUTOS AGROPECUÁRIOS. VENDAS COM SUSPENSÃO. OBRIGATORIEDADE.

A suspensão da incidência das contribuições, nos casos previstos no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, tem caráter obrigatório e se aplica às vendas para a agroindústria com finalidade de industrialização. Desde 4 de abril de 2006 é obrigatória a suspensão de incidência de COFINS quando ocorridas as condições previstas no art. 4º da IN SRF nº 660, de 2006.

**(Acórdão 3201-005.564, de 21/08/2019 – Processo nº 11516.720060/2012-09 – Relator: Leonardo Correia Lima Macedo)**

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

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

REGIME NÃO CUMULATIVO. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA. REQUISITOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO. OBRIGATORIEDADE. É obrigatória a suspensão estabelecida pelo art. 9º da Lei nº 10.925/2004 na operação de venda dos produtos a que este se refere, realizadas pelas pessoas jurídicas elencadas nos incisos I a III do art. 3º da IN SRF nº 606/06, quando o adquirente seja pessoa jurídica tributada com base no lucro real, exerça atividade agroindustrial e utilize o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º da IN SRF nº 660/2006.

**(Acórdão 3201-003.438, de 22/02/2018 – Processo nº 12585.720376/2011-51 – Relatora: Tatiana Josefovicz Belisário)**

**Do cálculo do crédito presumido**

A fiscalização afirma ter identificado que a recorrente teria apurado o crédito presumido se utilizando da alíquota de 50% para a soja e derivados, ao invés de se utilizar da alíquota de presunção de 35%, e por isso teria feito o recálculo do crédito a que a ora recorrente teria direito.

A recorrente, por sua vez, sustenta que já teria calculado o crédito presumido relativo à aquisição de soja à alíquota de 35%, e, por isso, deveria ser mantido o cálculo elaborado

pela recorrente. A seu favor, aponta que os DACON anexados ao processo mostram que “os créditos presumidos já foram tomados à percentagem de 35% da alíquota prevista no art. 2º (sic) da Lei nº 10.637/02, isto é, perfaz um crédito correspondente a 0,5775%”, o que pode ser realmente confirmado nas folhas correspondentes do DACON.

Não obstante, conforme já tivemos a oportunidade de observar quando delimitamos o objeto da lide, não há exatamente uma divergência quanto à alíquota aplicável, já que tanto a fiscalização quanto a recorrente concordam que ela seria de 35%. A controvérsia se instaurou em razão de que, no entendimento da recorrente, o recálculo feito pela fiscalização teria reduzido o valor do crédito que ela teria direito.

Mas isso não está de acordo com o que consta nos autos. A fiscalização não utilizou as informações do DACON apresentado pela recorrente para, em cima delas, recalcular o valor do crédito presumido, mas sim refez a base de cálculo desses créditos a partir das notas fiscais apresentadas pela própria recorrente. E, a partir dos valores apurados como sendo de insumos da agroindústria, aplicou a alíquota de 35% para o cálculo do crédito presumido a que a recorrente teria direito.

É fundamental destacar, mais uma vez, que sobre essa apuração da base de cálculo dos créditos, feita pela fiscalização a partir das notas fiscais apresentadas, a recorrente não fez qualquer objeção.

Correto, portanto, o cálculo feito pela fiscalização, e sem a razão a recorrente quando afirma que, em razão desse recálculo, houve uma redução indevida dos créditos a que tem direito.

#### **Do rateio dos créditos presumidos e da possibilidade de ressarcimento ou de compensação do crédito presumido**

Por fim, reclama a recorrente que, “ao refazer a apuração dos créditos de PIS da Recorrente relativo ao 1º trimestre de 2007”, a fiscalização “vinculou os créditos presumidos (decorrentes da reclassificação dos insumos) tão somente às receitas de venda “tributadas no mercado interno””.

Sustenta que, por decorrerem “da aquisição de insumos empregados no processo produtivo de mercadorias destinadas ao mercado interno (vendas tributadas e não tributadas) e à exportação”, eles deveriam ter sido rateados de acordo com essas receitas.

Explica que, da forma como foi feito o rateio (vinculação às receitas de venda tributadas no mercado interno), só estaria autorizado o seu uso para o desconto na apuração da Contribuição devida mensalmente, limitando “indevidamente a possibilidade de utilização dos créditos para a quitação de outros débitos da Recorrente, assim como o ressarcimento em dinheiro do saldo remanescente”.

Reproduz o art. 56-B da Lei nº 12.350, de 2010, incluído pela Lei nº 12.431, de 2011, que, segundo seu entendimento, garantiria o seu direito ao ressarcimento dos créditos presumidos.

Tem razão a recorrente quando diz que a fiscalização vinculou todo o crédito presumido às receitas de venda tributadas no mercado interno e que ele deveria ter sido rateado de acordo com as receitas auferidas, mas se engana quando diz que isso limitou o seu direito ao aproveitamento do crédito.

Isso porque, à época dos fatos, a única forma de utilização do crédito presumido, nos termos do caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, era a sua dedução da Contribuição devida em cada período de apuração.

Por isso era irrelevante o rateio do crédito presumido entre as receitas auferidas, e por isso que a própria recorrente, nos DACON apresentados, também alocou o crédito presumido, calculado em cada mês, à receita tributada no mercado interno.

O art. 56-B da Lei nº 12.350, de 2010, incluído pela Lei nº 12.431, de 2011, trazido pela recorrente para justificar o seu direito ao ressarcimento, não muda essa situação, uma vez que esse dispositivo legal deve ser aplicado apenas aos créditos, vinculados à receita com a venda no mercado interno ou com a exportação de farelo de soja classificado na posição 23.04 da NCM, **apurados após o início da vigência do artigo**.

O aproveitamento de saldos de créditos presumidos vinculados à receita de exportação, apurados nos anos-calendário de 2006 a 2008, está previsto no art. 56-A da mesma Lei nº 12.350, de 2010, também incluído pela Lei nº 12.431, de 2011, e somente será aplicado para os pedidos formulados a partir do primeiro dia do mês subsequente à sua publicação, ou seja, a partir de 01/01/2011 (o artigo foi originalmente introduzido na Lei nº 12.350, de 2010, pela MP nº 517, de 30/12/2010).

Como o caso aqui analisado trata de pedido de ressarcimento transmitido anteriormente à MP nº 517, de 2010, não há que se falar na aplicação do disposto no art. 56-A da Lei nº 12.350, de 2010.

Dessa forma, não há prejuízo na alocação dos créditos presumidos efetuada pela fiscalização, uma vez que esses créditos não podem ser utilizados para fins de ressarcimento ou de compensação.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira – Presidente Redator

Fl. 15 do Acórdão n.º 3201-008.452 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10940.900852/2012-84