



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10665.720361/2017-62
RESOLUÇÃO	3302-002.860 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DE DIVINÓPOLIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Lazaro Antonio Souza Soares - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Catarina Marques Morais de Lima (suplente convocado(a)), Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento, adoto como parte de meu relato o relatório do acórdão n. 02-96.947 - 1ª Turma da DRJ/BHE:

Trata-se de pedidos de ressarcimento dos saldos de créditos presumidos do PIS e da Cofins, regime não cumulativo, originado de aquisições de leite in natura realizadas nos anos-calendário de 2010 e 2011.

O pedido fundamenta-se no art. 4º da Lei nº 13.137, de 2015, que alterou a redação da Lei nº 10.925, de 2004, para permitir o ressarcimento/compensação

do saldo de créditos presumidos, acumulado até 30/09/2015, originado de custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização do leite e seus derivados.

Em 10 de abril de 2017, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Divinópolis emitiu o Despacho Decisório Saort nº 179 posicionando-se pelo indeferimento do pedido, sob os seguintes fundamentos:

3. (...). A Lei 11.051/2004, que dispõe sobre o desconto de crédito na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, determinou em seu artigo 9º que o direito ao crédito presumido de que trata o artigo 8º da Lei 10.925/2004, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 recebidos de cooperado, fica limitado para as operações de mercado interno, em cada período de apuração, ao valor da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devida em relação à receita bruta decorrente da venda de bens e de produtos deles derivados. Definiu-se, assim, uma regra específica para as sociedades cooperativas.

4. Apenas com a publicação da Lei 13.137/2015, o artigo 9º da Lei 11.051/2004 foi alterado e tal limitação para utilização de crédito presumido foi excetuada em relação ao crédito originado da aquisição de leite in natura de cooperado. Dessa forma, não há que se falar em créditos presumidos acumulados, apurados por sociedades cooperativas, referentes a períodos de apuração anteriores à publicação da Lei 13.137, de 19 de junho de 2015.

(...)

6. Por fim, ressalta-se que não há determinação legal para aplicação retroativa da Lei 13.137/2015 à situação em análise, em consonância com as disposições do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966) sobre a aplicação da legislação tributária. Destaques são do original.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Em 18/04/2017 a Contribuinte foi devidamente cientificada do despacho decisório (fl. 33), tendo solicitado, em 16/05/2017, a juntada de manifestação de inconformidade para alegar, em síntese, o que se segue.

1) Da Situação da Manifestante – Recebimento de Leite de Não Cooperados Apesar de estar constituída sob a forma de sociedade cooperativa, desde muito a Manifestante teve as cotas dos seus cooperados transferidas para os atuais sócios, passando a contar com um número reduzido de associados.

Disso resulta que, na prática, a Manifestante funciona como uma empresa comum, sendo inexpressiva a quantidade de leite que recebe de cooperados. Mais de 90% do leite adquirido provém de terceiros, fornecedores comuns, que não integram seu quadro social.

Anexa cópias da Ata de Assembléia Geral e das folhas de recebimento de leite no período em questão, a fim de demonstrar que excluiu das bases de cálculo dos créditos presumidos os valores relativos às aquisições de cooperados.

2) Ressarcimento de Crédito Presumido – Vedação Restrita a Bens Recebidos de Cooperados

Defende a Manifestante que o limite de que trata o art. 9º da Lei nº 11.051/2004 alcança, apenas, os bens recebidos de cooperados, nas operações de mercado interno, não sendo aplicável a toda e qualquer aquisição efetuada por sociedade cooperativa.

Na situação em tela, o saldo de crédito presumido postulado refere-se exclusivamente ao leite in natura recebido de não cooperados (fornecedores comuns) e, portanto, não existe vedação ao seu ressarcimento.

A Instrução Normativa SRF nº 660/2006 deve ser interpretada de acordo com a lei. Logo, ao dispor sobre o limite de crédito presumido imposto às sociedades cooperativas (art 9º), tal normativo quis referir-se às aquisições de bens de cooperados, em consonância com o que diz a Lei nº 11.051/2004.

Caso assim não fosse, o § 2º do art. 9º da Lei nº 11.051/2004 teria perdido a sua validade; hipótese não cogitada no despacho decisório recorrido que, além de não questionar a validade da Lei nº 13.137/2015 diante da IN SRF nº 660/2006, discorr sobre eventual possibilidade de retroação da referida lei.

3) Conclusão

Ao final, requer:

Ante todo o exposto, COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DE DIVINÓPOLIS LTDA. manifesta sua inconformidade contra o despacho decisório proferido, requerendo o provimento do presente recurso para que lhe seja deferido o pedido de ressarcimento em relação ao leite recebido de não cooperados, fornecedores comuns.

DO MANDADO DE SEGURANÇA Nº 1007776-87.2019.4.01.3400

Não tendo havido apreciação da manifestação de inconformidade num prazo correspondente às suas expectativas, a Interessada impetrou o Mandado de Segurança nº 1007776-87.2019.4.01.3400, contra o COORDENADOR GERAL DE CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL, para que fosse ordenada a distribuição deste e de outros processos conexos a uma mesma DRJ, para julgamento.

A liminar foi deferida, nos seguintes termos:

Diante do exposto, DEFIRO PARCIALMENTE a liminar, para determinar que a autoridade impetrada proceda a distribuição dos processos administrativos tributários da impetrante indicados nesta petição inicial, no prazo máximo de 30 (trinta) dias.

Em cumprimento à ordem emanada do Juízo, este processo foi distribuído à DRJ/Belo Horizonte-MG, para apreciação.

DO MANDADO DE SEGURANÇA Nº 1006476-54.2019.4.01.3800

Distribuídos os processos à esta DRJ, a Interessada impetrou novo mandado de segurança, registrado sob nº 1006476-54.2019.4.01.3800, desta feita, para compelir o Delegado da DRJ/Belo Horizonte-MG a julgar os processos administrativos nºs 10665.720222/2017-39, 10665.720361/2017-62, 10665.720366/2017-95 e 10665.720367/2017-30, em um prazo de até 30 dias.

A liminar foi indeferida mas, em 11/11/2019, sobreveio a sentença concessiva da segurança, determinando o julgamento dos processos administrativos nºs 10665.720222/2017-39, 10665.720361/2017-62, 10665.720366/2017-95 e 10665.720367/2017-30, no prazo máximo de 30 dias (a íntegra do julgado consta das fls. 664/667).

DA DILIGÊNCIA FISCAL

Os processos administrativos nºs 10665.720222/2017-39, 10665.720361/2017-62, 10665.720366/2017-95 e 10665.720367/2017-30 foram colocados em pauta em 30/04/2019.

Naquela ocasião, ante os argumentos expostos na manifestação de inconformidade, esta Primeira Turma da DRJ/Belo Horizonte resolveu converter o julgamento em diligência (Resolução nº 2.002.242, fls. 295/299), para requerer da autoridade administrativa jurisdicionante a adoção das seguintes providências, verbis:

1) Analise as operações de aquisição de leite in natura das quais se originaram os créditos presumidos reivindicados e informe se, de fato, tais operações foram celebradas com não cooperados.

2) Caso positivo, confeccione os demonstrativos dos créditos presumidos de Pis e Cofins, passíveis de ressarcimento, conforme estabelece o art. 33

do Decreto nº 8.533, de 2015.

Em conclusão à diligência solicitada, a autoridade fiscal de jurisdição da Contribuinte produziu o documento de fls. 540/615, como resultado da análise das aquisições de leite in natura efetuadas desde o Primeiro Trimestre de 2010, até o Quarto Trimestre de 2012. Deste documento, nominado Termo de Encerramento de Diligência Fiscal, merecem destaques os pontos a seguir sintetizados, os quais se encontram elencados por tema, apenas para facilitar o entendimento.

1) Considerações Gerais

☐ Em 06/04/2008 foi realizada uma Assembléia Geral Extraordinária, com o objetivo de analisar proposta sobre o futuro da cooperativa. Nesta assembléia foi aprovada a aquisição de vinte e cinco cotas no valor de R\$ 200.000,00, cada, por

um grupo de investidores que, em contrapartida, receberiam os ativos e assumiriam os passivos da cooperativa.

☐ Vinte cotas foram vendidas a empresários da cidade de Divinópolis e as cinco restantes foram reservadas aos produtores, que poderiam adquiri-las através de financiamento junto à CREDIVERDE. Os nomes dos vinte investidores que adquiriram as cotas da cooperativa constam da referida ata.

☐ Em 17/02/2009 realizou-se uma nova Assembléia Geral Ordinária, desta feita para autorizar o desmembramento da cooperativa, procedimento necessário à concretização da transferência do seu acervo líquido (ativos e passivos) para o grupo de investidores ingressados em 06/04/2008.

☐ Este desmembramento destinava-se a separar as atividades de captação e fornecimento de leite das atividades do laticínio, bem como desobrigar os cooperados não pertencentes ao grupo de investidores, em relação ao rateio dos prejuízos e das dívidas existentes.

☐ Os ativos e passivos seriam mantidos sob a responsabilidade do grupo de investidores, que passariam a constituir o quadro social da cooperativa. Por conta do desmembramento, os demais cooperados teriam seu capital social transferido (com prejuízos acumulados na mesma proporção) e passariam a integrar o quadro social de uma nova cooperativa, constituída para este fim, tendo por objetivo societário a captação e o fornecimento de leite.

☐ O plano de desmembramento foi aprovado em Assembléia Geral Extraordinária, realizada em 19/03/2009. Parte do patrimônio da Cooperativa foi vertido para a Cooperativa Agropecuária do Oeste de Minas, sendo extintas, na mesma data, um total de 1.884.487 (um milhão, oitocentos e oitenta e quatro mil, quatrocentos e oitenta e sete) quotas.

☐ Em 08/08/2011 foi realizada uma Assembléia Geral Extraordinária, em terceira convocação, para deliberar sobre ato decisório relativo ao processo de transformação da sociedade cooperativa.

☐ A JUCEMG/MG e o DNRC indeferiram o arquivamento da Ata que deliberou sobre a transformação da sociedade cooperativa em sociedade anônima de capital fechado. Foi proposta, então, sua continuidade sob a forma de sociedade cooperativa, para que fosse mantida a regularidade de todos os atos e negócios da sociedade.

☐ Os livros de matrícula de associados, apresentados à fiscalização, continham um carimbo com os seguintes dizeres: Baixado conforme assembléia de desmembramento de 19/03/2009. Entre os documentos referentes ao desmembramento havia uma relação contendo o nome dos associados e a indicação de Cooperados Desmembrados e Cooperados Remanescentes.

☐ Em atendimento a uma intimação fiscal, a Interessada apresentou planilha contendo informações relativas aos cooperados remanescentes. Também foram

prestadas informações quanto aos bens produzidos (derivados lácteos) em 2010, 2011 e 2012 e sua respectiva classificação NCM.

☐ Ao cotejar os valores pleiteados nos pedidos de ressarcimento com os valores informados em Dacon, a autoridade fiscal constatou que, à exceção do Terceiro Trimestre de 2010, os mencionados valores eram coincidentes. Quanto ao Terceiro Trimestre de 2010, os valores requeridos nos pedidos de ressarcimento foram tomados como base do trabalho fiscal, por serem inferiores aos valores informados em Dacon.

2) Da Prescrição

☐ Nos processos nº 10665.720366/2017-95 (PIS) e nº 10665.720361/2017-62 (Cofins), os pedidos de ressarcimento dos saldos apurados no ano de 2010 estão datados de 29/01/2016; os formulários do ano de 2011 estão datados de 29/03/2016. Referidos processos foram protocolados em 05/04/2017 e seus documentos compunham, originalmente, o e-dossiê nº 10010.022584/0416-28, formalizado em 15/04/2016.

☐ Para fins de contagem do prazo prescricional, a fiscalização considerou como marco inicial a data de 12/04/2016, constante do formulário de Solicitação de Dossiê Digital de Atendimento.

☐ No processo nº 10665.720222/2017-39 (Cofins), os pedidos de ressarcimento dos saldos de crédito presumido apurados no ano de 2012 estão datados de 16/02/2017. Este processo foi protocolado em 03/03/2017. Como os formulários dos pedidos de ressarcimento não consignavam as datas de recepção na unidade da RFB, a fiscalização considerou, para fins de contagem do prazo prescricional, o marco inicial na data de 03/03/2017.

☐ No processo nº 10665.720367/2017-30 (PIS), os formulários dos pedidos de ressarcimento (ano-calendário 2012) estão datados de 16/02/2017. Este processo foi protocolado em 05/04/2017 e sua documentação constava, originalmente, no processo nº 10665.720222/2017-39 (Cofins), protocolado em 03/03/2017. Para fins de contagem do prazo prescricional, a fiscalização considerou, como marco inicial, a data de 03/03/2017, que corresponde à data de protocolo do processo nº 10665.720222/2017-39.

☐ Em face das disposições contidas no art. 9ºA da Lei nº 10.925/2004 c/c art. 53 e 54 da Instrução Normativa RFB nº 1717/2017, a fiscalização concluiu pela prescrição dos créditos presumidos do PIS e da Cofins, apurados desde o Primeiro Trimestre de 2010 até o Primeiro Trimestre de 2011. A autoridade fiscal respalda seu posicionamento na Solução de Consulta Cosit nº 321/2018.

☐ Esclarece que, para o Primeiro Trimestre de 2010, o prazo prescricional teria se iniciado em 01/04/2010, findando em 01/04/2015. Como o protocolo do pedido de ressarcimento se dera em 12/04/2016, o mesmo estaria fora do lapso prescricional.

☐ Para o Segundo Trimestre de 2010 o prazo prescricional, iniciado em 01/07/2010, teria se expirado em 01/07/2015. Como o pedido de ressarcimento também fora aviado em 12/04/2016, estariam prescritos os mencionados créditos.

☐ Quanto ao Terceiro Trimestre de 2010, o prazo prescricional teria se iniciado em 01/10/2010, tendo expirado em 01/10/2015. Como pedido de ressarcimento fora formalizado em 12/04/2016, estariam os correspondentes créditos fulminados pela prescrição.

☐ O prazo prescricional relativo ao Quarto Trimestre de 2010 teria se iniciado em 01/01/2011, finalizando em 01/01/2016. Uma vez que o pedido de ressarcimento fora protocolado em 12/04/2016, referidos créditos estariam prescritos.

☐ No que toca aos créditos relativos ao Primeiro Trimestre de 2011, o prazo prescricional teria se iniciado em 01/04/2011, findando em 01/04/2016. Como o pedido fora formalizado em 12/04/2016, o direito aos mencionados créditos restaria prescrito.

3) Da Legitimidade dos Créditos Presumidos Reivindicados

☐ Apesar de entender que os créditos presumidos apurados no ano-calendário 2010 e no Primeiro Trimestre de 2011 estariam prescritos, a autoridade fiscal prossegue em sua análise quanto à legitimidade (certeza e liquidez) dos créditos reivindicados.

☐ Inicialmente discorre sobre a legislação e sobre posicionamentos administrativos acerca da matéria em exame.

☐ Ao analisar das notas fiscais das quais se originaram os créditos requeridos, a fiscalização constatou a inclusão de valores indevidos nas bases de cálculo dos créditos presumidos requeridos.

☐ Foram glosados os valores identificados nas rubricas 8 e 82 – Prod. Leite 2,50, porque a autoridade fiscal entendeu tratar-se de um incentivo fiscal concedido aos produtores de leite (ressarcimento de parte do crédito de ICMS apropriado pelo adquirente, Decreto Estadual nº 45.030/2009), que não deveria compor as bases de cálculo dos créditos. A fiscalização destaca que a Interessada ora incluiu esses valores nas bases de cálculo dos créditos, ora não.

☐ Restou constatado que diversas notas fiscais, indicadas como origem do crédito nas planilhas apresentadas à fiscalização, não constavam do Sped-Nfe o que levou à glosa dos respectivos valores.

☐ Constatou-se, ainda, que apenas um dos fornecedores de leite era associado da Interessada: o Sr. Willian Carlos Mourão (CPF 397.862.426-53), admitido como cooperado em 01/12/2009. Os créditos presumidos originados destas aquisições foram glosados pela fiscalização.

☐ Ante tais constatações, a autoridade fiscal ajustou as bases de cálculo dos créditos presumidos requeridos e elaborou demonstrativos dos valores passíveis

de ressarcimento (fls. 608/613). Em seus cálculos, a fiscalização considerou, também, os Ajustes Negativos de Crédito informados em Dacon, ou pela própria Interessada, no curso do procedimento fiscal.

☐ Ao finalizar o relatório de diligência, a autoridade alerta, uma vez mais, para a prescrição dos créditos apurados do Primeiro ao Quarto Trimestres de 2010, bem como dos créditos apurados no Primeiro Trimestre de 2011.

DA MANIFESTAÇÃO QUANTO À DILIGÊNCIA FISCAL

Em 05/08/2019 a Interessada registrou Solicitação de Juntada, para manifestar-se quanto às conclusões da diligência (fls. 623/628). Segue, abaixo, a síntese dos argumentos apresentados.

☐ No caso em tela, não ocorreu a decadência do direito de pleitear o ressarcimento dos saldos de crédito presumido, apurados no ano de 2010 e no Primeiro Trimestre de 2011.

☐ À toda evidência, o escalonamento dos prazos para pleitear esses ressarcimentos, previsto no § 1º, art. 9º-A da Lei nº 10.925/2004, foi estabelecido em função do impacto orçamentário originado da concessão do benefício.

☐ Os termos iniciais do prazo de decadência para o exercício do direito ao crédito presumido estão previstos no final de cada inciso que compõe o § 1º art. 9º-A da Lei nº 10.925/2004. Os períodos indicados na parte inicial de cada um destes incisos dizem respeito aos períodos alcançados pelo benefício e nada têm a ver com o prazo de decadência para o exercício do direito ali previsto.

☐ Por exemplo, o termo inicial para requerer o ressarcimento dos saldos de crédito presumido, relativos ao ano-calendário de 2010, é a data de publicação do Decreto nº 8.533, que se deu em 01/10/2015. Como o beneficiário do crédito presumido tem, conforme a legislação, cinco anos para formular seus pedidos de ressarcimento e/ou compensação, relativamente ao ano-calendário de 2010, esse prazo somente se esgotará em 01/10/2020.

☐ Conclui-se, portanto, que o entendimento fiscal está, nitidamente, confundindo o período abrangido pelo benefício, com o prazo para requerê-lo.

☐ A prevalecer tal entendimento, o benefício previsto no art. 9º-A da Lei nº 10.925/2004 já teria nascido decaído em relação aos três primeiros trimestres de 2010. Contudo, não é possível imaginar que o legislador criaria um benefício que já teria nascido morto, em face da alegada decadência.

☐ Ante o exposto, requer a conclusão do julgamento, com o reconhecimento integral do direito ao crédito presumido postulado.

É o relatório.

A decisão da qual foi retirado o relato acima, julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade da contribuinte, recebendo o seguinte acórdão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2010, 2011

REGIME NÃO CUMULATIVO. AGROINDÚSTRIA. LEITE. SALDO DE CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 13.137/2015. PRAZO DE UTILIZAÇÃO.

O pedido de ressarcimento dos saldos de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata o art.9º-A da Lei nº 10.925/2004 poderá ser efetuado somente para créditos apurados até 5 (cinco) anos anteriores, contados da data do pedido.

COOPERATIVAS. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 10.925/2004. LIMITE. MERCADO INTERNO. BENS RECEBIDOS DE COOPERADOS.

Tratando-se de sociedade cooperativa, o direito ao crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, calculado sobre o valor dos insumos recebidos de cooperado, fica limitado, para as operações de mercado interno, em cada período de apuração, ao valor das contribuições devidas sobre a receita bruta decorrente da venda de bens e de produtos deles derivados, após efetuadas as exclusões previstas no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011

AUTORIDADES JULGADORAS DE PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. VINCULAÇÃO.

Pelo caráter vinculado de sua atuação, incumbe ao julgador administrativo de primeira instância o dever de observar as normas legais e regulamentares vigentes, bem como o entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil expresso em atos normativos, sob pena de responsabilização funcional.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Eis o relatório.

VOTO

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O presente recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade por isso dele tomo conhecimento.

Do direito ao crédito presumido.

A Recorrente expõe que é sociedade cooperativa que produz os bens relacionados no caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, o que lhe garante o direito ao crédito presumido, visto que, adquire leite in natura, milho e sorgo de produtores rurais e de outras cooperativas, cooperados e não cooperados, os quais são utilizados nos processos produtivos da Recorrente resultando em produtos do capítulo 4 e 23 da TIPI.

“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 10.637/2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

I- cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e 18.01, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM);

II- pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e III- pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.

§ 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 das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

[...]§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 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.

§ 5º Relativamente ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal.” Com a publicação da Lei nº 13.137/2015 e do Decreto nº 8.533/2015 que autorizaram o ressarcimento do crédito presumido apurado sobre o leite in

natura, a Recorrente formalizou os pedidos de ressarcimento do saldo de crédito presumido acumulado em função das vendas sujeitas a suspensão, não incidência e alíquota zero.

O agente fiscalizador alega que o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 fica limitado as operações de mercado interno, em cada período de apuração, ao valor da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devida em relação à receita bruta decorrente da venda de bens e de produtos deles derivados.

E apenas com a publicação da Lei nº 13.137/2015, o artigo 9º da Lei nº 11.051/2004 foi alterado e tal limitação para utilização de crédito presumido foi excetuada em relação ao crédito originado da aquisição de leite in natura de cooperado.

Baseado nesse entendimento o agente fiscalizador alega que não há que se falar em créditos presumidos acumulados, apurados por sociedades cooperativas, referentes a períodos de apuração anteriores à publicação da Lei nº 13.137, de 19 de junho de 2015.

A recorrente entende que não há que se falar em limitação do crédito presumido para o período em exame. A nova disposição legal (art. 5º, Lei nº 13.137/15) deu verdadeira interpretação ao art. 9º da Lei nº 11.051/04, determinando o direito à manutenção do crédito presumido do PIS e COFINS, e consoante o inciso I do art. 106 do Código Tributário Nacional, a lei alcança os atos e fatos pretéritos.

O art. 4º da Lei nº 13.137/15 introduzindo o art. 9-A à Lei nº 10.925/04, determinou expressamente que todas as pessoas jurídicas, sem quaisquer distinções, têm direito de utilizar o crédito presumido de PIS e COFINS apurados nas operações de leite in natura.

“Art. 9º-A. A pessoa jurídica poderá utilizar o saldo de créditos presumidos de que trata o art. 8º apurado em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de leite, acumulado até o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º deste artigo ou acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário a partir da referida data, para:

I- compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação aplicável à matéria; ou II- ressarcimento em dinheiro, observada a legislação aplicável à matéria.

§ 1º. O pedido de compensação ou de ressarcimento do saldo de créditos de que trata o caput acumulado até o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º somente poderá ser efetuado:

I- relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2010, a partir da data de publicação do ato de que trata o § 8º;

II- relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2011, a partir de 1º de janeiro de 2016;

III- relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2012, a partir de 1º de janeiro de 2017;

IV- relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2013, a partir de 1º de janeiro de 2018;

V- relativamente aos créditos apurados no período compreendido entre 1º de janeiro de 2014 e o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º, a partir de 1º de janeiro de 2019.

§ 2º O disposto no caput em relação ao saldo de créditos presumidos apurados na forma do inciso IV do § 3º do art. 8º e acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário a partir da data de publicação do ato de que trata o § 8º deste artigo somente se aplica à pessoa jurídica regularmente habilitada, provisória ou definitivamente, perante o Poder Executivo.

§ 3º A habilitação definitiva de que trata o § 2º fica condicionada:

I- à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda;

II- à realização pela pessoa jurídica interessada, no ano-calendário, de investimento no projeto de que trata o inciso III correspondente, no mínimo, a 5% (cinco por cento) do somatório dos valores dos créditos presumidos de que trata o § 3º do art. 8º efetivamente compensados com outros tributos ou ressarcidos em dinheiro no mesmo ano-calendário;

III- à aprovação de projeto pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento para a realização de investimentos destinados a auxiliar produtores rurais de leite no desenvolvimento da qualidade e da produtividade de sua atividade;

IV- à regular execução do projeto de investimento de que trata o inciso III nos termos aprovados pelo Poder Executivo;

V- ao cumprimento das obrigações acessórias estabelecidas pelo Poder Executivo para viabilizar a fiscalização da regularidade da execução do projeto de investimento de que trata o inciso III.

§ 4º O investimento de que trata o inciso II do § 3º :

I- poderá ser realizado, total ou parcialmente, individual ou coletivamente, por meio de aporte de recursos em instituições que se dediquem a auxiliar os produtores de leite em sua atividade, sem prejuízo da responsabilidade da pessoa jurídica interessada pela efetiva execução do projeto de investimento de que trata o inciso III do § 3º ;

II- não poderá abranger valores despendidos pela pessoa jurídica para cumprir requisito à fruição de qualquer outro benefício ou incentivo fiscal.

§ 5º A pessoa jurídica que, em determinado ano-calendário, não alcançar o valor de investimento necessário nos termos do inciso II do § 3º poderá, em complementação, investir no projeto aprovado o valor residual até o dia 30 de junho do ano-calendário subsequente.

§ 6º Os valores investidos na forma do § 5º não serão computados no valor do investimento de que trata o inciso II do § 3º apurado no ano-calendário em que foram investidos.

§ 7º A pessoa jurídica que descumprir as condições estabelecidas no § 3º :

I- terá sua habilitação cancelada;

II- perderá o direito de utilizar o saldo de créditos presumidos de que trata o § 2º nas formas estabelecidas nos incisos I e II docaput, inclusive em relação aos pedidos de compensação ou ressarcimento apresentados anteriormente ao cancelamento da habilitação, mas ainda não apreciados ao tempo desta;

III- não poderá habilitar-se novamente no prazo de dois anos, contados da publicação do cancelamento da habilitação;

IV- deverá apurar o crédito presumido de que trata o art. 8º na forma do inciso V do § 3º daquele artigo.

§ 8º Ato do Poder Executivo regulamentará o disposto neste artigo, estabelecendo, entre outros:

I- os critérios para aprovação dos projetos de que trata o inciso III do § 3º apresentados pelos interessados;

II- a forma de habilitação provisória e definitiva das pessoas jurídicas interessadas;

III - a forma de fiscalização da atuação das pessoas jurídicas habilitadas.

§ 9º A habilitação provisória será concedida mediante a apresentação do projeto de que trata o inciso III do § 3º e está condicionada à regularidade fiscal de que trata o inciso I do § 3º.

§ 10. No caso de deferimento do requerimento de habilitação definitiva, cessará a vigência da habilitação provisória, e serão convalidados seus efeitos.

§ 11. No caso de indeferimento do requerimento de habilitação definitiva ou de desistência do requerimento por parte da pessoa jurídica interessada, antes da decisão de deferimento ou indeferimento do requerimento, a habilitação provisória perderá seus efeitos retroativamente à data de apresentação do projeto de que trata o inciso III do § 3º, e a pessoa jurídica deverá:

I- caso tenha utilizado os créditos presumidos apurados na forma do inciso IV do § 3º do art. 8º para desconto da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas, para compensação com outros tributos ou para ressarcimento em dinheiro, recolher, no prazo de trinta dias do indeferimento ou da desistência, o valor utilizado indevidamente, acrescido de juros de mora;

II- caso não tenha utilizado os créditos presumidos apurados na forma do inciso IV do § 3º do art. 8º nas formas citadas no inciso I deste parágrafo, estornar o montante de créditos presumidos apurados indevidamente do saldo acumulado.” A questão posta em litígio relaciona-se

à restrição à acumulação de créditos presumidos apurados sobre o leite in natura utilizados como insumo pelas sociedades cooperativas nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

Estamos diante de pedido de ressarcimento de crédito presumido nas aquisições de leite in natura para anos-calendário de 2010 e 2011.

O art. 8º da Lei nº 10.925/2004 previa a possibilidade de pessoa jurídica ou cooperativa, que produzam mercadorias de origem vegetal ou animal, para determinados códigos da NCM, destinados à alimentação humana ou animal, deduzirem crédito presumido das contribuições devidas em cada período de apuração, calculadas sobre os insumos adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

Aqui o importante no caso concreto é o fato de haver possibilidade apenas para a dedução do crédito presumido em relação as contribuições devidas, e ser em cada período de apuração. Não havia a possibilidade de acumulação de crédito presumido de um período para ser utilizado no período seguinte.

Com a publicação da Lei nº 13.137/15, que introduziu o art. 9-A à Lei nº 10.925/04, passou a existir a possibilidade de utilização do saldo do crédito presumido, acumulado até o dia anterior à publicação de ato do poder executivo, regulamentando o dispositivo, ou acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário, a partir da citada publicação.

O art. 4º previu a possibilidade de compensação com débitos próprios de tributos federais ou ressarcimento em dinheiro. E disciplinou o marco temporal para apresentação dos pedidos pelos contribuintes, com prazos diferentes conforme o ano-calendário de apuração dos créditos.

Outro quesito imposto pela Lei foi a necessidade de habilitação prévia, perante o Poder executivo, sendo verificados a regularidade fiscal da empresa e a realização de investimento em projeto aprovado pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, para a realização de investimentos destinados a auxiliar produtores rurais de leite no desenvolvimento da qualidade e da produtividade de sua atividade.

A regulamentação ocorreu com a publicação do Decreto nº 8.533, de 30 de setembro de 2015, criando o programa Mais Leite Saudável.

Para ser beneficiária do programa a pessoa jurídica deve ter projeto aprovado para a realização dos investimentos destinados a auxiliar produtores rurais de leite no desenvolvimento da qualidade e da produtividade de sua atividade.

O desconto do crédito presumido das contribuições PIS e Cofins em relação a aquisição de leite in natura utilizado como insumo serão apurados mediante a aplicação de percentuais das alíquotas das contribuições. E poderão ser utilizados para desconto em cada período de apuração. Também existe previsão de aproveitamento do saldo nos meses subsequentes.

“Art.1º Fica instituído o Programa Mais Leite Saudável, que objetiva incentivar a realização de investimentos destinados a auxiliar produtores rurais de leite no desenvolvimento da qualidade e da produtividade de sua atividade, conforme estabelecido neste Decreto.

Art.2º O Programa Mais Leite Saudável permite à pessoa jurídica beneficiária a apuração de créditos presumidos da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público -PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins na forma prevista no incísoldo parágrafo único do art.4ºe sua utilização na forma prevista no art.6º.

Art.3º É beneficiária do Programa Mais Leite Saudável a pessoa jurídica que tenha projeto aprovado para realização dos investimentos a que se refere o art.1ºe que seja habilitada na forma prevista no Capítulo V.

Art.4º A pessoa jurídica, inclusive cooperativa, poderá descontar créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação à aquisição de leite in natura utilizado como insumo, conforme disposto no inciso II do caput doart. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, na produção de produtos destinados à alimentação humana ou animal classificados nos códigos da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM mencionados no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004.

Parágrafo único. Os créditos presumidos de que trata o caput serão apurados mediante aplicação dos seguintes percentuais das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, respectivamente:

I-cinquenta por cento da alíquota prevista no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e da alíquota prevista no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, para o leite in natura adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, regularmente habilitada, provisória ou definitivamente, no Programa Mais Leite Saudável;

II-vinte por cento da alíquota prevista no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e da alíquota prevista no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, para o leite in natura adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, não habilitada no Programa Mais Leite Saudável.

Art.5º Os créditos presumidos apurados na forma prevista no art.4ºpoderão ser utilizados para desconto da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas em cada período de apuração.

Parágrafo único. O crédito presumido não aproveitado em determinado mês poderá ser aproveitado nos meses subsequentes.

Art.6º Os créditos presumidos apurados na forma prevista no incísoldo parágrafo único do art.4ºpoderão ser utilizados para:

I-compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, observada a legislação aplicável à

matéria; ou II-ressarcimento em dinheiro, observada a legislação aplicável à matéria.” Como se percebe das elucidações efetuadas, até a publicação a Lei nº 13.137/2015 somente era possível o desconto do crédito presumido no mês de apuração das contribuições. A partir de 2015 foi instituída uma nova forma de apropriação do crédito presumido, permitindo o acúmulo dos saldos não utilizados.

Nesse caso estamos diante de nova disposição legislativa que criou um crédito presumido, recuperando créditos acumulados no passado, que antes não podia ser utilizado.

Porém a instituição dessa possibilidade de creditamento se dá sob certas condições, sendo a principal a necessidade de haver um projeto aprovado para realização dos investimentos destinados a auxiliar produtores rurais de leite no desenvolvimento da qualidade e da produtividade de sua atividade.

A Medida Provisória nº 668, de 30 de janeiro de 2015, que resultou na Lei nº 13.137/2015, foi encaminhada ao Congresso Nacional para que se corrigisse as alíquotas do PIS e Cofins importação, após a decisão do STF que julgou inconstitucional parcela da base de cálculo das contribuições, conforme consta na exposição de motivos:

Foram incluídas 107 emendas no Senado Federal, na medida provisória original. E no Parecer da Comissão Mista do Senado nº 9/2015 não detalha a justificativa para a inclusão do dispositivo que alterou a Lei nº10.925/2004.

Tanto a fiscalização, no despacho decisório, quanto o acórdão DRJ consideraram que não seria possível a acumulação do crédito presumido já que a Lei nº 10.925/2004 não previa essa hipótese, e a possibilidade de uso do saldo de créditos somente foi possível com a publicação da Lei nº13.137/2015, posteriormente ao crédito vindicado. À época da aquisição do direito creditório somente existia a possibilidade de desconto das contribuições no mês de apuração.

“O que se coloca em disputa no caso em análise são entendimentos diferentes quanto ao efeitos no tempo do §2º acima transcrito. Defende a cooperativa que se trata de dispositivo de interpretação e que seu efeito retroage no tempo retirando desde sempre a limitação ao aproveitamento do crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, apurado pelas sociedades cooperativas sobre o leite recebido de cooperados. Na outra direção, aponta a autoridade fiscal, entendendo que a limitação em foco estava vigente à época de formação do crédito presumido cujo ressarcimento foi solicitado, tendo sido levantada somente após a publicação da Lei nº 13.137, de 2015, com a inserção do §2º ao art. 9º da Lei nº 11.051, de 2004.

A razão está com a autoridade tributária.

O art. 106, do CTN a que se refere a contribuinte para reivindicar os efeitos retroativos para o §2º, art. 9º da Lei nº 11.051, de 2004, menciona em seu inciso I que a lei retroage quando seja expressamente interpretativa, qualificação que não se enquadra ao §2º do

art. 9º da Lei nº 11.051, de 2004, introduzido pelo art. 5º da Lei nº 13.137, de 2015. A própria Lei nº 13.137, de 2015, veicula, no art. 26, a entrada em vigor dos diversos dispositivos:

...

O art 5º da Lei nº 13.137, de 2015, responsável pela introdução do §2º ao art. 9º da Lei nº 11.051, de 2004, como se vê na disposição do inciso VI, acima, teve sua eficácia a partir no primeiro dia do quarto mês subsequente ao da publicação da lei. Ou seja, a limitação à acumulação dos créditos presumidos calculados pela sociedades cooperativas sobre o leite in natura recebido de cooperados só foi retirada a partir de outubro de 2015.” Discordo desse entendimento. Conforme já esclarecido, a Lei nº 13.137, de 2015, trouxe novo marco temporal e nova forma de aproveitamento do crédito presumido.

Entretanto, para que seja concedido o ressarcimento à recorrente é antes necessário verificar se o crédito é líquido e certo e se foram cumpridos os requisitos da Lei nº 13.137/2015.

Cabe acentuar, ainda que o ônus da prova, a atribuição do encargo de provar o direito àquele que o alega está positivado no art. 373 do Código de Processo Civil, e portanto, no caso, é da contribuinte no que tange à existência e regularidade do crédito que pretendeu reaver da Administração. Ao pleitear à Autoridade Tributária o crédito passível de ressarcimento que entende dispor, a contribuinte assume a incumbência de demonstrar sua liquidez e certeza quando do exame administrativo.

“Lei nº 13.105, de 2015 :

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I- ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II- ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.” No caso, a recorrente deveria provar a que adquiriu leite in natura, de pessoa física, ou recebeu de cooperado pessoa física e que produziu mercadoria com o uso do insumo. Os insumos devem ter sido adquiridos no mesmo período de apuração.

A aquisição também poderia ter sido efetuada de cerealista, pessoa jurídica que transporte, resfrie e venda a granel o leite in natura, ou pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa e produção agropecuária.

E pelo §4º do art. 8º a pessoa jurídica (que transporte, resfrie e venda a granel o leite in natura, ou pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa e produção agropecuária), que vende o leite in natura não poderá aproveitar o crédito presumido discutido, e muito menos crédito de vendas efetuadas com suspensão.

A recorrente afirma que adquiriu o leite in natura e as notas fiscais foram transmitidas à RFB na declaração EFD-Contribuições.

Como a fiscalização negou o crédito com base na não possibilidade de aplicação da Lei nº 13.137/2015 a crédito presumido de 2010, 2011, não foi analisado a certeza e liquidez do crédito. Só por esse ponto já seria necessária a conversão do julgamento em diligência, para que superada a possibilidade de aplicação da Lei nº 13.137/2015 fosse analisada a certeza e liquidez do crédito, com base nas notas fiscais constantes do EFD-Contribuições e documentos contábeis da recorrente.

Também seria necessária a comprovação, por parte da recorrente, de que o leite in natura foi utilizado na produção das mercadorias, ou seja, deveria ser deduzido todo o leite in natura que foi vendido sem passar por procedimentos de industrialização.

Porém, somente com essa comprovação, não seria possível concluir que haveria direito ao ressarcimento.

Como expresso na Lei nº 13.137/2015, regulamentada pelo Decreto nº nº 8.533, de 30 de setembro de 2015, é necessário que a empresa comprove a habilitação no programa Mais Leite Saudável.

A empresa não apresentou juntamente com o pedido de restituição, ou em momento posterior, qualquer documento ou informação que comprove estar habilitada no programa Mais Leite Saudável.

Outro requisito que deve ser verificado é em relação aos prazo estipulados para apresentação dos pedidos.

“§ 1º O pedido de compensação ou de ressarcimento do saldo de créditos de que trata o caput acumulado até o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º somente poderá ser efetuado:

I- relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2010, a partir da data de publicação do ato de que trata o § 8º ;

II- relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2011, a partir de 1º de janeiro de 2016;

III- relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2012, a partir de 1º de janeiro de 2017;

IV- relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2013, a partir de 1º de janeiro de 2018;

V- relativamente aos créditos apurados no período compreendido entre 1º de janeiro de 2014 e o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º, a partir de 1º de janeiro de 2019.” Como se tratam de créditos apurados no ano-calendário de 2010, 2011, o pedido somente poderia ser apresentado a partir de 01/01/2016. A empresa apresentou o pedido em 21/09/2016.

Concluo, a partir de todo o exposto, a necessidade da conversão do julgamento em diligência, para que, superada a aplicação ou não da Lei nº 13.137/2015 ao caso concreto, seja apurado, com base nos documentos fiscais e contábeis do Recorrente, o seguinte:

(i) o valor do leite in natura adquirido de pessoa física ou recebido de cooperado pessoa física, (ii) o valor das aquisições das pessoas jurídicas elencadas no § 1º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, caso existam, (iii) o valor do leite in natura utilizado na produção de mercadorias pelo Recorrente, conforme consta no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, (iv) o saldo do crédito presumido apurado no período e (v) a habilitação no programa Mais Leite Saudável. Ao final da diligência, a Fiscalização deverá produzir relatório circunstanciado demonstrando os valores apurados e aos quais a recorrente teria direito a ressarcimento, considerando a aplicação da Lei nº 13.137/2015.

A empresa deverá ser intimada dos resultados da diligência para prestar esclarecimentos, se necessário.

Eis o meu voto.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.