



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10746.902858/2011-10
ACÓRDÃO	3002-003.173 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA DOS PRODUTORES DE CARNE E DERIVADOS DE GURUPI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste norma legal determinando a homologação tácita do pedido de restituição de indébito tributário no prazo de 5 anos. O artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, cuida de prazo para homologação de Declaração de Compensação, não se aplicando à apreciação de pedidos de restituição ou ressarcimento.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. PERCENTUAL A SER APLICADO. FUNÇÃO DO PRODUTO FABRICADO

Deve ser observada a natureza do produto fabricado, e não dos insumos adquiridos, para se buscar a definição do percentual a ser aplicado de crédito presumido da agroindústria, conforme o artigo 8º, §10, da Lei 10.925/2004

CRÉDITO DAS AQUISIÇÕES DE BOVINO DE PESSOAS JURÍDICAS. CRÉDITOS PRESUMIDOS A PARTIR DE 1º DE ABRIL DE 2005.

As alterações promovidas pelo art. 9º da Lei 11.051/2004, referem-se aos créditos presumidos de insumos adquiridos de pessoas físicas ou jurídicas, nos termos do artigo 8º da Lei 10.925/2004, limitados ao saldo a pagar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins decorrente da venda, no mercado interno. Não se apurando saldo a pagar para o PIS e Cofins, a partir de 1º de abril de 2005, referentes às operações de mercado interno, todos os créditos presumidos devem ser glosados, por força do disposto no art. 9º da Lei 11.051/2004.

CRÉDITO. RESSARCIMENTO. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. CABÍVEL.

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não-cumulativas, incide correção monetária, pela taxa Selic, quando restar configurada mora da Administração Tributária, definida como prazo superior a 360 dias da data do protocolo para apreciação do pedido, sendo o termo inicial da incidência o dia seguinte ao escoamento deste prazo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para: (i) reverter as glosas de créditos relativos aos créditos presumidos, aplicando a alíquota de 60%, para as aquisições de gado vivo/em pé do período; (ii) reconhecer o direito à atualização do crédito deferido pela taxa Selic, a contar do 361º dia da data do protocolo do pedido até a data do efetivo ressarcimento.

Sala de Sessões, em 11 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Catarina Marques Morais de Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Marcos Antonio Borges – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Catarina Marques Morais de Lima, Gisela Pimenta Gadelha, Keli Campos de Lima, Neiva Aparecida Baylon, Rafael Luiz Bueno da Cunha (substituto integral), Marcos Antonio Borges (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o processo de inconformidade, em face do indeferimento de parte do pedido de ressarcimento de crédito de Cofins não cumulativo.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da primeira instância:

Cuidam os autos do Pedido Eletrônico de Ressarcimento de crédito de Cofins Não-Cumulativo-Exportação, apurado no **2º trimestre de 2005**, no valor de R\$ 586.935,97.

O Despacho Decisório DRF/Palmas deferiu parcialmente o pedido apresentado.

Inconformada, a empresa apresentou manifestação de inconformidade sob os seguintes argumentos, em síntese:

DA PRELIMINAR DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA POR PRAZO DECADENCIAL.

Em 02 de janeiro de 2012, foi cientificada do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, de 06 de dezembro de 2011, procedimento concluído no interregno de quase 7 anos após o envio do DACON.

Destarte, requer-se o reconhecimento da homologação tácita dos créditos tributários apurados no DACON.

DAS RAZÕES MERITÓRIAS.

DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS - AQUISIÇÃO DE BOVINOS.

Trata-se do art. 8º da Lei 10.925/2004 que "Reduz as alíquotas do PIS/PASEP e COFINS", norma esta que foi utilizada pela fiscalização, porém com interpretação equivocada.

A exegese do artigo em comento, como quis o legislador pátrio, determina que: A Manifestante que produz carnes e miudezas comestíveis, destinadas à alimentação humana, poderá deduzir da contribuição Pis/Pasep e Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre os valor dos insumos inclusive "Bois em Pé", adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física, o montante de 60% do Pis/Pasep e Cofins para os produtos que fabrica (carnes e miudezas comestíveis)".

DA SOCIEDADE COOPERATIVA E DA EVOLUÇÃO TEMPORAL DAS LEIS.

A Lei não concedeu opção, mas impôs às sociedades cooperativas agropecuárias a não-cumulatividade, a partir do dia 1º de maio de 2004.

Entretanto, a Lei 10.892/2004, vem conceder para aquelas que não observaram obrigações acessórias, caso da Manifestante, a opção de retroagir ou não a data de inclusão a 1º de maio de 2004, sem contudo, ter o condão de prejudicar direitos tributários adquiridos, em face dos art. 101 c/c 106 do CTN.

A Lei 10.637/02, que instituiu a não-cumulatividade para o PIS - PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - foi regulamentada pela Instrução Normativa da SRF 247, de 21 de novembro de 2002, aplicada por analogia à COFINS, e corroborada - pela edição da IN 404/2004, de 13 de março de 2004, consolidando a legislação das Contribuições ao PIS e COFINS, que tratava dos vários regimes de tributação, de acordo com as atividades econômicas dos contribuintes.

Somente em 28 de dezembro de 2005, a SRF editou IN 600, tratando especificamente das sociedades cooperativas, Instrução esta, confessada como

utilizada pelo Auditor Fiscal, como referência para homologar ou não créditos e compensações, bem como reduzir o valor daqueles, o que se combaterá nos momento e forma oportunos.

Além disso, na fundamentação legal afirma-se a aplicação da Instrução Normativa 900/2009, muito posterior às datas dos créditos e das compensações pleiteadas.

Segundo as disposições dos Art. 101 c/c 106, do Código Tributário Nacional, os efeitos da lei fiscal não podem retroagir, senão em favor do contribuinte.

Assim, os créditos de PIS/COFINS apurados pela Requerente devem ser analisados sob a égide das Instruções e demais dispositivos legais vigentes nos respectivos períodos de apuração e não naqueles editados dois anos após o fato gerador, a menos que estes venham a favorecê-la.

Só isso já impõe a revisão dos conceitos e cálculos efetuados, bem como o restabelecimento do crédito declarado, o que desde já se requer.

DO DIREITO DE SE CREDITAR DE 100% DAS AQUISIÇÕES DE PESSOA JURÍDICA.

Requer o restabelecimento do direito de se creditar de 100% da alíquota aplicável às aquisições de bovinos efetuados de pessoa jurídica, quer como presumido, quer como ordinário, decorrentes de insumos adquiridos para à industrialização, pois os percentuais reduzidos são para as aquisições efetuadas de pessoas físicas/naturais.

DO DIREITO DE MANUTENÇÃO INTEGRAL AOS CRÉDITOS DECLARADOS.

A Manifestante nada mais fez senão seguir as disposições legais que regem a não cumulatividade tributária, aplicando os conceitos previstos na legislação, em especial os art. 66 da IN 247/2002 c/c art. 8º. da IN SRF 404/2004, de 12 de março de 2004, e na melhor doutrina contábil.

As impropriedades e os critérios de glosa são observados para os meses de outubro a dezembro de 2005, servindo os argumentos retrodescritos para contraditar a redução para todo o trimestre.

Assim, requer o restabelecimento dos créditos líquidos e certos, reduzido sem qualquer arrazoado técnico e/ou doutrinário.

DO CRÉDITO PRESUMIDO DOS ESTOQUES DE ABERTURA.

Com a não-cumulatividade, as alíquotas passaram a 1,65% e 7,6% do faturamento; e o princípio mudou, permitindo-se que fossem descontados do valor das contribuições originadas nas vendas, as importâncias pagas nas operações anteriores, denominadas de créditos ordinários, para diferenciá-los do presumido, concedido ao agronegócio e determinadas atividades econômicas.

Para ajustar e evitar tributação desautorizada por lei, foi concedido crédito presumido sobre os estoques de produtos e mercadorias existentes na data de alteração de regime. Naquela oportunidade, todas as mercadorias em estoque

eram tributadas unicamente a 3%, sendo esta a alíquota disposta na Lei, como aplicável sobre o saldo dos estoques, para fins de apurar o crédito presumido.

Entretanto, as sociedades cooperativas somente passaram à não-cumulatividade a partir de 1º de maio de 2004, com o advento da Lei 10.865, de 30 de abril de 2004, que alterou o art. 10 da Lei 10.833/2002. Nesta data seus estoques já estavam tributados a 1,65% e 7,6%. Assim, não se pode aplicar o percentual original, previsto na Lei, sob pena de terem sua tributação elevada sem autorização legal e quebrando o princípio da não-cumulatividade.

Não é por outro motivo que o STJ - Superior Tribunal de Justiça, já se manifestou, denegando aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,6% nos estoques existentes em 01 de fevereiro de 2004.

Conforme se verifica, a decisão impede a aplicação de alíquota majorada (1,65% e 7,6%) sobre os estoques na data de vigência da Lei (01/02/2004), porquanto estes foram tributados pela vigente na cumulatividade (0,65%) e, de fato, sua aplicação caracterizaria enriquecimento sem causa do contribuinte.

Mutatis mutandis, seguindo a lógica da decisão, manter o crédito em 0,65% e 3%, respectivamente, sobre os estoques iniciais, causará enriquecimento sem causa do fisco e aumento tributário desautorizado por lei, visto que os estoques da Requerente são produtos agrícolas, peças de reposição, materiais de embalagem, adubos e fertilizantes, entre outros, adquiridos já com tributação de 1,65% e 7,6%, pois todas as compras ocorreram entre março e julho de 2004, em plena vigência das Leis 10.833/2002 e 10.865/2004, que tributavam as operações pela alíquota máxima.

Vale, ainda, destacar que o art. 11 da Lei 10.637/2002, não seleciona as aquisições. Simplesmente manda aplicar o percentual sobre o valor dos estoques existentes em 31 de janeiro de 2004, não autorizando a RFB e seus Auditores, fazer tal distinção. Assim, é direito da Manifestante se creditar de 1,65% sobre os valores de estoques em 31 de julho de 2004, data em que ingressou na não-cumulatividade.

Destarte, desde já se requer restauração e homologação dos créditos referente à diferença de alíquota aplicados sobre os estoques existentes em 31 de julho de 2004, bem como a realização dos respectivos ajustes nas contas correntes da RFB e nos DACON e PER-DCOMP.

CONCLUSÃO.

O conceito da não-cumulatividade do PIS e da COFINS não é o mesmo que se tem acatado para o ICMS e o IPI, é muito maior, pois abrange todos os pagamentos efetuados a pessoas jurídicas, inerentes aos gastos efetivamente necessários para manter e desenvolver a atividade da Entidade.

Assim já se posicionou o CARF ao aprovar, por unanimidade, o voto do Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Júnior, bem como recentemente a 1ª

Turma do Tribunal Federal da 4ª Região, ao dar a verdadeira dimensão do conceito, não aceitando o obtuso adotado pela Receita Federal do Brasil que leva a fiscalização a entender: **"que eles não se enquadram nos conceitos de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem ou de quaisquer outros bens que sofram alterações"**.

Ao julgar o recurso voluntário interposto no âmbito do processo nº. 11020.001952/2006-22, a 2ª Turma da 2ª Câmara do CARF, por unanimidade, alargou o conceito de insumo que gera o direito aos créditos de ditas contribuições na modalidade não-cumulativa. Segundo a decisão, todos os custos decorrentes de gastos feitos com pessoas jurídicas e que sejam necessários para a operação dos contribuintes devem gerar créditos para a apuração do PIS e da COFINS não cumulativos, aproximando o conceito de créditos das contribuições com o conceito de despesas dedutíveis para a apuração do IRPJ.

DA CORREÇÃO DO CRÉDITO.

Visando resguardar a preservação do poder aquisitivo da moeda, se faz necessária a correção monetária dos valores a serem ressarcidos, aplicando-se índices que realmente reflitam a inflação ocorrida no período com a aplicação da Taxa Selic, a partir de janeiro de 1996, em decorrência do disposto na Lei nº 9.250/95.

Esta matéria, inclusive, já esta pacificada pela jurisprudência, merecendo destaque as decisões do STJ e do Conselho de Contribuintes, atual CARF.

Cabe observar que a aplicação da taxa SELIC é indispensável, porque a mesma traz embutida a correção monetária, e não aplicá-la resultaria no enriquecimento ilícito da União, além de contrariar expressa disposição de lei. Em seguida, o contribuinte apresentou recurso de informidade. A DRJ/XX sintetiza de forma clara os argumentos trazidos na impugnação:

Ao final, a 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade. O colegiado a quo, assim, consignou a seguinte ementa:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2005

PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. DIREITO DE CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS APLICADOS OU CONSUMIDOS DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO DO BEM FABRICADO/PRODUZIDO.

Geram crédito de PIS e Cofins, descontáveis do valor devido da contribuição e compensáveis, as aquisições de qualquer bem que sofra alteração, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.

No que se refere às despesas com serviços, o termo “insumo” também não pode ser interpretado como todo e qualquer serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas tão-somente aqueles que efetivamente se aplicaram ou consumiram diretamente na produção dos bens fabricados/produzidos pelo interessado, ou, ainda, que se aplicaram ou consumiram nos serviços prestados pela empresa.

FRETES DE ENTRADA DE GADO BOVINO. CONHECIMENTOS DE TRANSPORTE INIDÔNEOS.

Se nos Conhecimentos de Transporte referentes à entrada do gado vivo no estabelecimento fiscalizado não contém várias indicações obrigatórias e são inidôneos, legítima a glosa dos créditos referentes a essas operações.’

CRÉDITOS PRESUMIDOS. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

A alíquota correta incidente sobre as aquisições dos insumos mencionados no art. 8º da Lei 10.925/2004, a fim de se chegar à base de cálculo do crédito presumido a ser utilizada, é a de 35%, uma vez que suas aquisições foram de gado vivo e estes estão classificados no capítulo 1 da TIPI e não no capítulo 2 como se baseou o contribuinte para apurar seus créditos presumidos.

CRÉDITOS PRESUMIDOS A PARTIR DE 1º DE ABRIL DE 2005.

Como a Cooperfrigu no período fiscalizado não apurou saldo a pagar para o PIS e Cofins, a partir de 1º de abril de 2005, por força do disposto no art. 9º da Lei 11.051/2004 e do art. 9º da IN 660/2006, todos os créditos presumidos referentes às operações de mercado interno devem ser glosados.

CRÉDITOS PRESUMIDOS DE ESTOQUE.

O percentual a ser aplicado sobre o valor do estoque de abertura existente na data de início da incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins, referente aos bens adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país, para fins de crédito presumido de estoque é 0,65% para o PIS/PASEP e 3% para a Cofins. Esses créditos presumidos devem ser utilizados em 12 (doze) parcelas mensais e, iguais e sucessivas.

CORREÇÃO DO CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO.

A instrução normativa da RFB dispõe expressamente que não incidirão os juros compensatórios no ressarcimento dos créditos de IPI, do PIS e da Cofins, bem como na compensação dos referidos créditos.

DECISÕES DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. EFEITOS.

As Decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF são normas complementares das leis quando a lei atribui eficácia normativa e as decisões judiciais, no caso, só tem efeito inter partes e não erga omnes

Devidamente notificada (fl. 141), a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário (fls. 146 a 163), em 26/09/2018, pleiteando a reforma do acórdão, arguindo, em resumo, as seguintes questões:

- Da imunidade e decadência dos débitos apurados
- Da alíquota a ser aplicada nos créditos presumidos da aquisição de Bovinos;
- Do Direito de se creditar de 100% das Aquisições de Bovino de Pessoas Jurídicas
- Da correção monetária

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Catarina Marques Moraes de Lima**, Relatora

O recurso é tempestivo, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias, portanto dele toma-se conhecimento.

Trata o presente recurso de Pedido Eletrônico de **Ressarcimento** de crédito de COFINS Não-Cumulativo-Exportação, apurado no **2º trimestre de 2005**, no valor de R\$ 586.935,97.

IMUNIDADE E DECADÊNCIA DOS DÉBITOS APURADOS

Preliminarmente, a recorrente alega os seguintes pontos: inconstitucionalidade de lançamento de crédito tributário de Cofins Exportação; além de teriam sido lançados sobre Fatos geradores que ocorreram há mais de 5 anos; homologação tácita, por falta de pronunciamento pela fiscalização sobre os PER/Dcomp por mais de 5 anos; e redução ilegal da base de cálculo dos créditos presumidos, por contrariar o art 15 da MP 2.158-35/2001.

Diferentemente do que afirma a recorrente. não houve lançamento pela fiscalização, nesse caso. Houve na verdade uma apreciação dos créditos das contribuições solicitados em pedido de ressarcimento e compensação referente ao período determinado, com o objetivo de apurar se a cooperativa detinha o direito ao que estava sendo pleiteado. Ademais, os créditos apurados pela recorrente em razão das exportações, foram acatados no processo de auditoria realizado.

Relativo à homologação tácita, não tem razão a recorrente.

Não há que se confundir o pedido de restituição com o procedimento de constituição do crédito tributário, nem com o procedimento de análise de declarações de compensação.

A **constituição do crédito** está, de fato, sujeita ao prazo decadencial estabelecido expressamente no art. 150, caput e § 4º, e no art. 173, ambos do Código Tributário Nacional.

Art. 150. O **lançamento por homologação**, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar **prazo a homologação, será êle de cinco anos**, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado êsse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. **O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos**, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere êste artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nêle previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Já para o **procedimento de análise de declarações de compensação**, aplica-se, de forma exclusiva, o prazo de cinco anos para a apreciação da compensação, sob pena de homologação tácita, de acordo com a previsão legal do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§ 4º **Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação**, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

§ 5º **O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos**, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Na compensação, o contribuinte realiza o encontro de contas, solicitando a sua homologação pela Administração Tributária. Caso o encontro de contas não seja homologado, os valores compensados devem ser objeto de lançamento, conforme o artigo 74 da Lei nº 9.430/1996. Essa análise do procedimento adotado pelo sujeito passivo está sujeita a prazo, pois envolve a possível cobrança de um débito. Portanto, é coerente que a lei que regulamenta o pedido de compensação estabeleça um prazo para a Receita Federal se manifestar sobre o direito pleiteado, do mesmo modo que existe prazo para lançamento (decadência) ou cobrança (prescrição) de um tributo.

Diferentemente, no caso de ressarcimento e restituição, o contribuinte requer que seja declarada a existência de um crédito. A homologação dos créditos tributários da contribuição para a COFINS, não corresponde a um direito automático ao ressarcimento de tais créditos. De acordo com disposição legal, antes de autorizar o ressarcimento, a Receita Federal deve analisar a liquidez e certeza do crédito pleiteado, não tendo estabelecido prazo para essa atividade. O indeferimento do pedido pelo Fisco, mesmo que ocorrido após o decurso do prazo decadencial, não atinge a segurança jurídica, pois não poderá ser realizada cobrança de débitos decaídos.

Portanto, não há a homologação tácita do pedido de ressarcimento, porquanto não ocorre qualquer lançamento que enseje a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN. Do mesmo modo, não é possível adotar por semelhança o prazo para homologação de Declaração de Compensação, previsto no artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Não há previsão legal para a homologação do pedido de ressarcimento no prazo de 5 anos.

Quanto à redução da base de cálculo dos créditos presumidos, será apreciado durante a análise do mérito.

MÉRITO

DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS – AQUISIÇÃO DE BOVINOS

A recorrente, em resumo, argumenta que a fiscalização adotou uma interpretação errada quanto ao art. 8º da Lei 10.925/2004, que trata da alíquota a ser adotada para apuração do crédito presumido na aquisição de insumos "Bois em Pé".

Nesse período, vigorava o art. 8º, § 3º, da Lei 10.925/2004, para a apuração do crédito presumido de operações realizadas pela cooperativa. A seguir transcrevo o trecho da norma:

Lei 10.925, de 23 de julho de 2004

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) (Vigência) (Vide Lei nº 12.058, de 2009) (Vide Lei nº 12.350, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 545, de 2011) (Vide Lei nº 12.599, de 2012) (Grifo nosso)

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

(...)

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

I - **60% (sessenta por cento)** daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos **Capítulos 2 a 4, 16,** e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - **35% (trinta e cinco por cento)** daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, **para os demais produtos.** (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007) (Grifo nosso)

Na ocasião, a fiscalização concluiu que a contribuinte aplicou erroneamente a alíquota de 60% para calcular seus créditos presumidos na aquisição de boi vivo. Conforme o entendimento fiscal, a alíquota escolhida deveria se basear na NCM do insumo adquirido, e não na classificação do bem produzido pela cooperativa. Segue trecho do Relatório Fiscal, no qual fica evidente essa interpretação:

Em seguida, o parágrafo 3º, do artigo 8º, dispõe sobre os percentuais (60%, 50% e 35%) que devem ser aplicados sobre o montante das aquisições mencionadas no caput e no § 1º do art. 8º (aquisições de bens utilizados como insumo - gado vivo - na produção agropecuária, produtos destinados à venda), para então se chegar à base de cálculo do crédito presumido. Só então deverão ser aplicadas as alíquotas do PIS/Pasep e da Cofins (1,65% e 7,6%), chegando-se ao valor do crédito presumido de fato.

Repare que o inciso I, do § 3º, do artigo 8º da Lei 10.925, de 23 de julho de 2004, quando dispõe sobre o crédito presumido de que trata o artigo, ao prever que deverá ser aplicada uma alíquota de 60% sobre as aquisições dos produtos classificados no capítulo 2 da Tabela do IPI - TIPI, adquiridos ou recebidos pela Pessoa Jurídica, deixa claro que as referidas aquisições não podem ser animais vivos, porque estes são tratados no capítulo 1 da TIPI, como se pode comprovar através da TIPI.

Cabe salientar que o art. 8º estipula que para haver direito ao crédito presumido, a Pessoa Jurídica terá que produzir mercadoria de origem animal ou vegetal, mercadoria essa que deverá estar classificada no capítulo 2 ou 3 da TIPI. Porém, para se calcular o crédito presumido, deve-se observar as aquisições e não as saídas. No caso da Cooperfrigu, ela adquire gado vivo (capítulo 1 da TIPI) e vende produtos de origem animal listados no capítulo 2 da TIPI.

Dessa forma, o sujeito passivo em questão de forma alguma poderia ter apurado os seus créditos presumidos de que trata o art. 8º, referentes às aquisições de insumos (gado vivo - animais recebidos/adquiridos de PF e PJ, conforme descrito na memória de cálculo entregue pelo sujeito passivo a esta fiscalização), aplicando uma alíquota de 60% sobre o valor das aquisições mencionadas no caput do artigo 8º, muito menos poderia ter aplicado uma alíquota de 100% como o fez em algumas ocasiões.

Nesse ponto, discordo da fiscalização. Quanto ao percentual a ser aplicado ao crédito presumido, já existe ampla jurisprudência no CARF sobre o assunto, especialmente após a adição do §10 ao artigo 8º da Lei nº 10.925/2004.

Pela minúcia e rigor técnico, utilizarei como razão de decidir os fundamentos expostos pelo Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, em voto proferido no acórdão 9303008.216, de 20 de fevereiro de 2019:

“Inicialmente há que se delimitar esse litígio. Ele refere-se somente sobre qual percentual do crédito presumido da agroindústria, 60% ou 35%, a ser aplicado sobre os insumos utilizados para sua produção. Portanto os demais itens de DF CARF MF Fl. 718 Processo nº 13053.000041/2009-79 Acórdão n.º 9303-008.607 CSRF-T3 Fl. 719 6 crédito presumido da agroindústria que foram glosados por outros motivos não se incluem no presente recurso especial.

Em relação ao percentual a ser utilizado, tal matéria já está definitivamente pacificada na jurisprudência do CARF, sobretudo após a inclusão do §10 ao artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, conforme abaixo:

Art. 8

(...)

§ 10. Para efeito de interpretação do inciso I do § 3º, o direito ao crédito na alíquota de 60% (sessenta por cento) abrange todos os insumos utilizados nos produtos ali referidos. (Incluído pela Lei nº 12.865, de 2013)

Portanto o direito ao crédito presumido, apurado no percentual de 60%, é definido não pela natureza dos insumos adquiridos, mas em função do produto fabricado.

Diante do exporto voto por dar provimento ao recurso especial do contribuinte nesta matéria.”

Portanto, **voto para restabelecer os créditos presumidos**, aplicando a alíquota de 60% para as aquisições de gado vivo/em pé do período.

DO DIREITO DE SE CREDITAR DE 100% DAS AQUISIÇÕES DE BOVINO DE PESSOAS

JURÍDICAS

Solicita a Cooperfrigu a restauração do direito de se creditar de 100% da alíquota correspondente às compras de bovinos feitas de pessoas jurídicas, seja como crédito presumido ou ordinário, resultante dos insumos adquiridos para a industrialização. Argumenta que os percentuais reduzidos pela alteração da Lei 11.051/2004, art. 9, aplicam-se apenas às compras realizadas de pessoas físicas.

Passamos a esclarecer a situação.

A partir de 01 de abril de 2005, passou a vigorar as alterações promovidas pelo art. 9º da Lei 11.051/2004, em relação ao crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei 10.925/2004. Neste ponto, assim esclareceu muito bem a fiscalização:

O art. 9º da Lei 11.051, de 29 de dezembro de 2004 e da IN 660 de 2006 dispõe que **o direito ao crédito presumido** relativo à aquisição de produtos agropecuários utilizados como insumos, de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, **limita-se ao saldo a pagar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins decorrente da venda, no mercado interno**, de bens e de produtos derivados desses insumos.

Como a recorrente não apurou saldo a pagar das contribuições a partir de 1º de abril de 2005, os créditos presumidos referente a todas as operações no mercado interno foram glosadas.

No entanto, a cooperativa pleiteia o reestabelecimento de parte dos referidos créditos, pois alega que a restrição trazida pelo artigo 9º contemplava apenas as aquisições realizadas de pessoas física, e não de pessoas jurídicas, a partir de uma leitura literal do artigo 9º, o qual transcrevo a seguir:

Art. 9º **O direito ao crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004**, 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, **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 devidas em relação à 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 24 de agosto de 2001. *(grifo não original)*

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se também ao crédito presumido de que trata o art. 15 da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004.

No entanto, não concordo com a interpretação utilizada pela cooperativa, nesse caso. O art. 9º da Lei 11.051 faz menção expressa ao crédito presumido previsto no artigo 8º da Lei nº 10.925, que permite o crédito de insumos adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física (caput) ou de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária (§ 1º, III - introduzido pela Lei nº 11.051/2004). Passo a transcrever o trecho da lei:

No caso em concreto, seria o crédito presumido referente ao insumo: boi vivo, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física (caput) ou de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária (§ 1º, III - introduzido pela Lei nº 11.051/2004):

"Art. 29. Os arts. 1º , 8º , 9º e 15 da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, passam a vigorar com a seguinte redação:

(...)

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**.

§ 1º

.....

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

Portanto, para o período analisado (2º trimestre de 2005), de uma leitura conjunta dos dois artigos, o termo “cooperado” referido no artigo 9º diz respeito aos cooperados PF ou PJ

de que trata o art. 8º da Lei 10.925. Assim, entendo que decidiu corretamente a fiscalização ao glosar a totalidade dos créditos.

DA CORREÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Por fim, o recurso voluntário pleiteia o direito à aplicação de correção monetária sobre o ressarcimento do PIS e da COFINS não cumulativos.

Com relação à questão da correção monetária e incidência da taxa Selic sobre os créditos de PIS e da COFINS, consta que não há possibilidade de acolher o pedido, em razão da vedação expressa em dispositivo legal: Lei nº 10.833, de 29/12/2003.

Por outro lado, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu, por meio do Recurso Especial (Recurso Repetitivo) nº 1.035.847/RS, que a resistência constante de ato estatal, o qual impeça a utilização do direito de crédito, descaracteriza o referido crédito como escritural. Desse modo, torna-se legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco. Transcrevo a ementa da decisão:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.

1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.
2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.
3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.
4. Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco.

Esse raciocínio inicialmente adotado para o IPI foi estendido também para os créditos não cumulativos do PIS e da COFINS, utilizando como fundamento o artigo 24 da Lei n. 11.457/2007 e utilizando como base as decisões relativas ao crédito escritural de IPI, aplicando a Súmula STJ 411 e o repetitivo REsp 1.035.847/RS.

Com isso, depreende-se que a regra é a impossibilidade de correção monetária do crédito escritural. Apenas **como exceção**, a jurisprudência do STJ compreende que o crédito escritural teria perdido sua natureza, consequentemente, permitiria sua atualização monetária, se ficar comprovada a resistência injustificada da Fazenda Pública ao aproveitamento do crédito.

Quanto ao início da correção monetária para o ressarcimento de crédito escritural, o STJ determinou, no Tema Repetitivo 1003, que ela começa após o prazo de 360 dias para análise do pedido administrativo:

O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007).

No caso em concreto, as PER/DCOMP, objetos deste processo, foram transmitidas pela recorrente em 30/03/2010, tendo sido concluído o procedimento fiscal em 02/01/2013 e o Acórdão de impugnação em 17/05/2018. Resta evidente a extrapolação do prazo razoável estipulado pelo judiciário.

Ante o exposto, com base nas decisões acima e na previsão do art. 99 do RICARF, no mérito, voto por reconhecer a atualização monetária do crédito a partir do primeiro dia após o escoamento do prazo de 360 dias da transmissão da PER/DCOMP em discussão.

Diante disso, voto no sentido de **conhecer** o Recurso Voluntário, **rejeitar** as preliminares e, quanto ao mérito, em lhe **dar provimento parcial**, para:

- (i) reverter as glosas de créditos relativos aos créditos presumidos, aplicando a **alíquota de 60%**, para as aquisições de **gado vivo/em pé** do período;
- (ii) reconhecer o direito à **atualização do crédito deferido pela taxa Selic**, a contar do 361º dia da data do protocolo do pedido até a data do efetivo ressarcimento

Assinado Digitalmente

Catarina Marques Morais de Lima