



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



**Processo nº** 10746.902871/2011-61  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-013.869 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 16 de março de 2023  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** COOPERATIVA DOS PRODUTORES DE CARNE E DERIVADOS DE GURUPI

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2006

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.

Não deve ser conhecido o recurso especial de divergência quando ausente a comprovação do dissenso interpretativo, pois os acórdãos recorrido e paradigma não tratam do mesmo dispositivo legal. Do teor do acórdão indicado como paradigma, verifica-se que embora o afastamento do crédito seja fundamentado no art. 9º, incisos II e III da Lei nº 10.925/2004, incluídos pela Lei nº 11.051/2004, não houve discussão com relação ao período compreendido entre a publicação da Lei 10.925/2004 e a IN SRF nº 636/2006, não se podendo afirmar que houve a discussão com relação a esse interregno de tempo específico

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Vinicius Guimaraes, Valcir Gassen, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Ausente(s) o conselheiro(a) Liziane Angelotti Meira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL, com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, buscando a reforma do **Acórdão n.º 3301-009.168**, de 17 de novembro de 2020, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário. O acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em homologação tácita de Dacon e DCTF, pois o instituto da homologação tácita diz respeito ao decurso do prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo, que é de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação, a qual, entretanto, inexistente no presente caso, conforme art. 74, §5º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.

Em razão de vedação legal, não incide atualização monetária sobre créditos de Cofins e de PIS/Pasep objeto de ressarcimento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. LEI 10.925/04. ART. 8º. ALÍQUOTA APLICÁVEL. PERCENTUAL. LEI 12.865/13. CARÁTER INTERPRETATIVO. APLICAÇÃO A FATOS PRETÉRITOS.

O percentual definido no inciso I do § 3º do artigo 8º Lei 10.925/04 aplicado sobre alíquota básica das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins para o cálculo do Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial, tal como definido em caráter interpretativo na Lei 12.865/13, é de 60% na aquisição de quaisquer insumos aplicados na fabricação de 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. Súmula CARF nº 157.

LEI Nº 10.925/2004. ARTIGOS 8º E 9º. AQUISIÇÃO DE INSUMOS COM SUSPENSÃO DE INCIDÊNCIA DO PIS/COFINS. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS PRESUMIDOS. EFICÁCIA.

A suspensão da incidência do PIS/Cofins e o crédito presumido a que faziam direito os adquirentes de produtos a ela sujeitos, foram instituídos com a edição da Lei nº 10.925/2004, sem interrupção, sendo que a partir de então deveriam ser calculados os créditos presumidos nos percentuais definidos no § 3º do art. 8º do mesmo diploma legal, apenas dependendo de disciplinamento quanto a formalização do aproveitamento dos créditos e suas obrigações acessórias, a ser feito por ato normativo, ato este materializado na IN SRF nº 636, de 2006, depois revogada pela IN SRF nº 660, de 2006.

No período entre o início da produção de efeitos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 (01/08/2004) e da publicação da IN SRF nº 636/2006 (04/04/2006), podem ser descontados créditos integrais básicos relativos aos produtos adquiridos de pessoas jurídicas e de cooperativas de produção agropecuária e que correspondam às hipóteses de crédito do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para aplicar o percentual de 60% (sessenta por cento) aos insumos (bovino vivo) utilizados nos produtos referidos no inciso I do § 3º art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, bem como reconhecer o direito ao aproveitamento do crédito integral básico da Contribuição para o PIS à alíquota de 1,65% no período de produção de efeitos da Lei nº 10.925, de 2004 (1º/08/2004), e a publicação da Instrução Normativa SRF nº 636, de 2006 (04/04/2006), devendo ser descontado o crédito presumido apurado no percentual de 35% apurado pela Fiscalização, a fim de evitar-se duplicidade de aproveitamento de créditos (básico e presumido). Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-009.156, de 17 de novembro de 2020, prolatado no julgamento do processo 10746.902845/2011-32, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(grifo nosso)

O acórdão recorrido, no ponto que interessa ao presente recurso especial, decidiu que a suspensão das contribuições, em função da qual é apurado o crédito presumido, somente veio a ser instituída com a Lei nº 11.051, de 2004, e disciplinada pela Instrução Normativa SRF nº 636, de 24/03/2006. Diante desse quadro, reconheceu o direito ao aproveitamento do crédito básico da Contribuição no período de produção de efeitos da Lei nº 10.925, de 2004 (1º/08/2004) e a publicação da IN-SRF nº 636, de 2006 (04/04/2006), com desconto do valor do crédito presumido apurado pela Fiscalização, a fim de evitar-se duplicidade de aproveitamento de créditos.

Não resignada em parte com o acórdão que lhe foi desfavorável, a FAZENDA NACIONAL interpôs recurso especial suscitando divergência jurisprudencial com relação à possibilidade de as cooperativas tomarem créditos das contribuições sociais não-cumulativas no período em que elas não incidiam sobre o resultado dos atos praticados com seus cooperados. Para comprovar a divergência, colacionou como paradigma o acórdão nº 3301-002.299.

Em sede de exame de admissibilidade, conforme despacho 3ª Seção de Julgamento/ 3ª Câmara, de 01 de março de 2021, proferido pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção, foi negado seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, sob o fundamento da ausência de comprovação da divergência jurisprudencial: “[...]Cotejando os arestos confrontados, parece-me que não há como extrair o dissídio, nos termos em que foi suscitado pelo recorrente: possibilidade de as cooperativas tomarem de créditos das contribuições sociais não cumulativas no período em que elas não incidiam sobre o resultado dos atos praticados com seus cooperados. Nenhum dos arestos abordou a possibilidade de creditamento sob esse prisma”.

Interposto agravo pela Fazenda Nacional, o mesmo foi acolhido pelo despacho CSRF/3ª Turma, de 22 de março de 2021, e dado seguimento ao recurso especial, relativamente à matéria “possibilidade de as cooperativas tomarem créditos das contribuições sociais não cumulativas no período em que elas não incidiam sobre o resultado dos atos praticados com seus cooperados”, *in verbis*:

[...]

Passa-se à análise do agravo.

E se impõe o seu acolhimento, visto que o exame de agravo está adstrito às razões expostas no despacho agravado em confronto àquelas suscitadas no recurso.

No presente caso, o despacho se limitou a afirmar que nenhum dos acórdãos “abordou a possibilidade de creditamento sob esse prisma”. Mas a Fazenda Nacional demonstra ter sido isso feito em ambos os acórdãos, consoante as transcrições acima.

O que não está claro é que se possa concordar com a afirmação posta no agravo de que a decisão recorrida teria entendido que até 2006 não haveria suspensão das contribuições. Em verdade, da leitura do trecho por ela mesma transcrito, parece que o entendimento do colegiado é de que a suspensão teria começado a valer em 2005, com a entrada em vigor da Lei citada, não em 2006, com a publicação da IN RFB.

E isto sim poderia constituir óbice à comparação dos julgados, pois enquanto o acórdão recorrido examina períodos anteriores à lei, os analisados no paradigma lhe são posteriores, embora ainda anteriores à IN.

Cediço, porém, que a análise de agravo não pode promover inovação na fundamentação para negar seguimento ao recurso, propõe-se aqui o seu acolhimento.

[...]

De outro lado, o Contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial, postulando, preliminarmente, o seu não conhecimento e, no mérito, a sua negativa de provimento.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CAREF.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

## **1 Admissibilidade**

O recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL é tempestivo, restando analisar-se o atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade

constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Em sede de contrarrazões, sustenta o contribuinte que não deve ter prosseguimento o recurso especial pois (a) não cabe recurso especial contra decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula do CARF, nos termos do art. 67, § 3º do Regimento Interno do CARF; (b) não pode a Fazenda Nacional, em sede de Recurso Especial, tentar ampliar a matéria, sob pena de *reformatio in pejus* do Recurso do Contribuinte; e (c) o paradigma trata de existência ou não de direitos a créditos sobre insumos adquiridos para comercialização no mercado interno, tendo em vista que os créditos pleiteados pela Recorrida decorrem de operações com o mercado externo (exportações).

Com a devida vênia ao despacho de agravo, o pedido do Sujeito Passivo pelo não conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional merece prosperar.

Em seu recurso especial, sustenta a Fazenda Nacional que, no acórdão recorrido, foi externado entendimento reconhecendo o direito ao crédito integral básico da Contribuição para o PIS à alíquota de 1,65% no período entre a produção de efeitos da Lei nº 10.925, de 2004 (1º/08/2004) e a publicação da Instrução Normativa SRF nº 636, de 2006 (04/04/2006). Como paradigma, indica o acórdão nº 3301-002.299.

Com relação ao paradigma, embora oriundo da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, o acórdão indicado foi proferido em 23 de abril de 2014, antes do novo Regimento Interno do CARF, aprovado em 09 de junho de 2015, enquanto o acórdão recorrido foi prolatado posteriormente, em 17 de novembro de 2020.

Assim, as Turmas julgadoras são consideradas distintas, nos termos do art. 67, § 2º do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 343/2015.

No caso dos presentes autos, o período em discussão abrange o ano-calendário de 2005, tendo entendido que a suspensão da contribuição para o PIS/COFINS somente veio a ser instituída com a Lei nº 11.051, de 29/12/2004, com produção de efeitos a partir de 01/04/2005.

No acórdão paradigma, o período de apuração é de 01/01/2006 a 31/03/2006, quando ainda não havia sido publicada a IN SRF nº 636/2006, o que só ocorreu em 04/04/2006.

Do teor do acórdão indicado como paradigma, verifica-se que embora o afastamento do crédito seja fundamentado no art. 9º, incisos II e III da Lei nº 10.925/2004, incluídos pela Lei nº 11.051/2004, não houve discussão com relação ao período compreendido entre a publicação da Lei 10.925/2004 e a IN SRF nº 636/2006, não se podendo afirmar que houve a discussão com relação a esse interregno de tempo específico.

Veja-se o teor do acórdão recorrido:

[...]

No entanto, a Fiscalização não considerou que a suspensão da contribuição para o PIS/Cofins, em função da qual é apurado o crédito presumido, somente veio a ser instituída com a Lei nº 11.051, de 29/12/2004 (publicada em 30/12/2004, produção de

efeitos 01/04/2005), e disciplinada com a publicação, em 04/04/2006, da Instrução Normativa SRF n.º 636, de 24/03/2006:

Lei n.º 10.925, de 23/07/2004

[...]

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004) (Vide Lei n.º 12.058, de 2009) (Vide Lei n.º 12.350, de 2010) (Vide Medida Provisória n.º 545, de 2011) (Vide Lei n.º 12.599, de 2012) (Vide Medida Provisória n.º 582, de 2012) (Vide Medida Provisória n.º 609, de 2013) (Vide Medida Provisória n.º 609, de 2013) (Vide Lei n.º 12.839, de 2013) (Vide Lei n.º 12.865, de 2013) (Vide Lei n.º 13.137, de 2015) (Vigência)

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso; (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004)

[...]

Art. 17. Produz efeitos:

[...]

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

[...]

Lei n.º 11.051, de 29/12/2004

[...]

Art. 29. Os arts. 1º , 8º , 9º e 15 da Lei n.º 10.925, de 23 de julho de 2004, passam a vigorar com a seguinte redação:

[...]

Art. 34. Esta Lei entra em vigor na data da sua publicação, produzindo efeitos, em relação:

I – ao art. 7º , a partir de 1º de novembro de 2004;

II – aos arts. 9º , 10 e 11, a partir do 1º (primeiro) dia do 4º (quarto) mês subsequente ao de sua publicação;

III – aos demais artigos, a partir da data da sua publicação.

[...]

Diante de tal quadro, deve-se reconhecer o direito ao aproveitamento do crédito integral básico da Contribuição para o PIS à alíquota de 1,65% no período de produção de efeitos da Lei n.º 10.925, de 2004 (1º/08/2004) e a publicação da Instrução Normativa SRF n.º 636, de 2006 (04/04/2006), devendo ser descontado o crédito presumido apurado no percentual de 35% apurado pela Fiscalização, a fim de evitar-se duplicidade de aproveitamento de créditos (básico e presumido).

Por outro lado, consta do acórdão indicado como paradigma:

[...]

Conforme consta do Despacho Decisório, às fls. 06/40, e também da decisão recorrida, o indeferimento do pedido de restituição, objeto deste processo, teve como fundamento a inexistência do saldo credor reclamado, tendo em vista as glosas efetuadas pela Fiscalização sob os argumentos de que os custos dos bens e serviços sobre os quais foram apurados os créditos não estão amparados na Lei nº 10.833, de 29/12/2003.

[...]

Já a Lei nº 10.925, de 23/07/2004, assim determina:

“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.

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

[...];

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...]

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...].

Art. 15. As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem vegetal, classificadas no código 22.04, da NCM, poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis 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 O direito ao crédito presumido de que trata o caput 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.

§ 2º O montante do crédito a que se refere o caput deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das aquisições, de alíquota correspondente a 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.

§ 3º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa na hipótese de venda de produtos in natura de origem vegetal, efetuada por pessoa jurídica que exerça atividade rural e cooperativa de produção agropecuária, para pessoa jurídica tributada com base no lucro real, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF.

§ 4º É vedado o aproveitamento de crédito pela pessoa jurídica que exerça atividade rural e pela cooperativa de produção agropecuária, em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo.

[...].”

De acordo com o Despacho Decisório às fls. 06/40, todos os créditos da COFINS glosados pelo autuante correspondem a créditos básicos, calculados à alíquota de 7,6 % sobre os custos/despesas de bens e serviços destinados à revenda e/ou utilizado na produção de bens. Nem o autuante nem a recorrente referiram-se ao crédito presumido da agroindústria.

[...]

2) produtos recebidos de associados (leite, café, caroço de algodão e milho); de acordo com art. 9º, II e III, da Lei nº 10.925, de 2004, além de grande parte ter sido adquirida/recebida de pessoas físicas, trata-se de produtos comercializados com suspensão da contribuição, assim não dão direito a crédito, inclusive, os adquiridos/recebidos de pessoas jurídicas;

[...]

Do confronto entre os acórdão recorrido e aquele indicado como paradigma, vislumbra-se **não ter se estabelecido a necessária divergência jurisprudencial** para ter prosseguimento o recurso especial.

## 2 Dispositivo

Dessa forma, não deve ser conhecimento o recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello