



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10783.908940/2013-65
ACÓRDÃO	3201-013.365 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA AGROPECUARIA CENTRO SERRANA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

VENDAS POR COOPERATIVAS COM EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO.

Os créditos da contribuição não cumulativa, vinculados a vendas feitas por cooperativas com a exclusão da base de cálculo de que tratam o art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, o art. 1º da Lei nº 10.676, de 2003, e o art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003, não representam a isenção sobre as vendas correspondentes, mas somente a redução no montante a recolher da contribuição. É incabível o ressarcimento de saldo credor das contribuições com fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 na hipótese de receita de venda no mercado interno tributada.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-013.362, de 20 de maio de 2026, prolatado no julgamento do processo 10783.908936/2013-05, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente ao PER nº 14725.18037.241109.1.1.10-6335, contendo créditos de Pis Mercado Interno no valor de R\$ 79.929,17 acumulados durante o 4º trimestre/2008.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, em síntese abaixo, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

VENDAS POR COOPERATIVAS COM EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO.

Os créditos de que trata o art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, vinculados a vendas feitas por cooperativas com a exclusão da base de cálculo de que tratam o art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, o art. 1º da Lei nº 10.676, de 2003, e o art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003, não podem em regra ser compensados com outros tributos nem ressarcidos, exceto se vinculados a vendas efetuadas com alíquota zero, isenção, suspensão ou não incidência.

Cientificada a Recorrente foram apresentados dois Recurso Voluntários, porém exatamente com o mesmo teor, reproduzindo os argumentos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

VOTO

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

Mesmo com a existência de dois Recurso Voluntários, eles possuem exatamente o mesmo texto, e considerando que a notificação do acórdão recorrido foi no dia 26/05/2021 e a apresentação do segundo Recurso Voluntário foi no dia 11/06/2021 o recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Do mérito

A Recorrente já teve outros processos que discutiam a mesma matéria, sendo somente relacionado com período anterior ao tratado no presente processo, e por entender que naquele caso se utilizou o correto direito, utilizo os argumentos trazidos no processo 10783.908923/2013-28 e julgado no acórdão 3302-011.501 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária na Sessão de 24 de agosto de 2021, para o deslinde da matéria:

Da Controvérsia.

▣ Da possibilidade de ressarcimento dos créditos decorrentes da exclusão da base de cálculo do ato cooperativo - caso de não incidência ou isenção parcial previsto em Lei;

Passa-se à análise.

A Cooperativa Agropecuária Centro Serrana, nome fantasia Coopeavi, é uma cooperativa de produção agropecuária que no período fiscalizado realizou as seguintes atividades:

- a) Fabricação de Ração;
- b) Recria;
- c) Beneficiamento de ovos;
- d) Beneficiamento do café;
- e) Lojas Agrícolas.

Apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, ano-calendário 2008, sob o regime de tributação do lucro real, ficando sujeita à apuração do PIS/Pasep pela sistemática da não-cumulatividade nos termos da Lei nº 10.637/02. Neste caso, o valor da contribuição para o PIS/Pasep resulta na aplicação da alíquota de 1,65% incidente sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, não integrando a base de cálculo da contribuição as receitas decorrentes das saídas previstas no §3º do art. 1º e art. 5º da Lei nº 10.637/02.

É admitido às sociedades cooperativas de produção agropecuária as deduções da base de cálculo de que trata o art. 15 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 e o art. 17 da Lei no 10.684, de 30 de maio de 2003, conforme estabelecido no art. 10, inciso VI c/c com o art. 15, inciso V da Lei nº 10.833/03.

A contribuinte apurou os créditos de PIS e COFINS a partir das exclusões da base de cálculo admitidas às sociedades cooperativas, quais sejam, sobre bens e serviços utilizados como insumos, bens para revenda (embalagens), encargos de

depreciação e despesas com energia elétrica e fez o requerimento de ressarcimento, nos termos do artigo 17 da Lei 11.033/2005.

A Coopeavi, ora Recorrente, considerou as exclusões da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins previstas no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35/01 e no art. 17 da Lei nº 10.684/03, admitidas às sociedades cooperativas de produção agropecuária, sujeitas ao regime não cumulativo, por força do inciso VI do art. 10 da Lei 10.833/2003, como vendas efetuadas com não-incidência das contribuições, as enquadrando no art. 17 da Lei nº 11.033/2004, motivo pelo qual solicitou ressarcimento dos créditos vinculados a essas operações.

O PARECER SEFIS/DRF/VIT/ES Nº 54/2017 assim se pronunciou (e-folhas 15 e seguintes):

A Coopeavi adquiriu mercadorias de não associados para a fabricação de ração destinadas a: aves, suínos, bovinos, caprinos, ovinos e equinos, classificadas na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) nº 2909.90.10 - Preparações destinadas a fornecer ao animal a totalidade dos elementos nutritivos necessários para uma alimentação diária racional e equilibrada (alimentos compostos completos) e NCM nº 1005.90.10 - Outros espécies de milho em grão.

Em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 03, a Cooperativa informou que as rações produzidas no período fiscalizado foram comercializadas no mercado interno para os associados e terceiros. E que as receitas com as vendas desses produtos "(...) foram oferecidas à tributação das alíquotas básicas de PIS/COFINS. Contudo as receitas oriundas de operações com cooperados foram deduzidas da base de cálculo do PIS/COFINS tendo como base o art. 15, da MP 2.158/35 01. Conforme informado no item 09 do Termo de Intimação 03".

Diante desse fato, a Cooperativa foi intimada, através do Termo de Intimação Fiscal nº 05, a informar o motivo de ter solicitado ressarcimento dos créditos do PIS/Cofins incidentes sobre os insumos utilizados na fabricação das rações, pois conforme já verificado neste parecer, os créditos vinculados às operações de vendas tributadas no mercado interno não são passíveis de compensação e nem de ressarcimento, somente podem ser utilizados para dedução do débito da própria contribuição.

Abaixo, segue alguns trechos extraídos da resposta da Cooperativa:

"O fornecimento de bens e mercadorias aos cooperados, bem como, a industrialização de produtos entregues pelos cooperados à cooperativa constitui ato cooperativo, nos termos do art. 79 da Lei nº 5.764/71".

"Ainda, nos termos do Parágrafo Único do art. 79, o ato cooperativo não implica em operação de mercado. Diante disso, os atos cooperativos não estão sujeitos às contribuições para o PIS e COFINS, caracterizada pela não incidência das contribuições".

"Para confirmar tal enquadramento, a própria legislação inerente as contribuições, como é o caso do art. 15 da MP nº 2.158-35/2001, permite as sociedades cooperativas a exclusão da base de cálculo das contribuições, valores correspondentes a operações que caracterizam o ato cooperativo, como é o caso das receitas de vendas de bens e mercadorias a associados, quando vinculadas diretamente à atividade econômica dos mesmos, o que reflete, em termos

práticos, em não incidência das contribuições para o PIS/Pasep e para a Cofins sobre as mesmas”. (grifo nosso)

“Em relação aos créditos de PIS e COFINS vinculados à não incidência decorrente do ato cooperativo, dispõe o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 sobre a possibilidade de manutenção dos créditos vinculados a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins”.

Verifica-se que a Coopeavi considerou as exclusões da base de cálculo do PIS/Cofins previstas no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35/01 e no art. 17 da Lei nº 10.684/03, admitidas às sociedades cooperativas de produção agropecuária, sujeitas ao regime não-cumulativo, por força do inciso VI do art. 10 da Lei nº 10.833/03, como vendas efetuadas com não-incidência das contribuições, enquadrando-as no art. 17 da Lei nº 11.033/04, motivo pelo qual solicitou ressarcimento dos créditos vinculados a essas operações.

Faz-se necessário mencionar que o art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e o art. 17 da Lei nº 10.684/03, ao listar as exclusões permitidas na base de cálculo das contribuições para o PIS/Cofins das sociedades cooperativas, não faz qualquer referência à natureza dos atos praticados como atos cooperativos ou não cooperativos, mas sim as operações realizadas com o associado.

(Grifo e negrito nossos) Assim, a autoridade fiscal verificou que os créditos pleiteados em ressarcimento pela Coopeavi na verdade estão vinculados à receita de venda tributada no mercado interno.

O Despacho Decisório deferiu parcialmente o pedido de restituição / ressarcimento apresentado no PER/DCOMP (e-folhas 139):

A fiscalização verificou que os créditos pleiteados em ressarcimento pela Coopeavi, na verdade estão vinculados à receita de venda tributada no mercado interno, sendo esse o motivo da glosa.

Acórdão da Delegacia Regional de Julgamento julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, pronunciando-se assim às folhas 03 daquele documento:

Com efeito, a não-incidência configura-se em face da própria norma de tributação, ou norma descritora da hipótese de incidência do tributo. Esta norma descreve a situação de fato que, se e quando realizada, faz nascer o dever jurídico de pagar o tributo. Tudo o que não esteja abrangido por tal descrição constitui hipótese de não incidência tributária. Em outras palavras, tudo que não é hipótese de incidência tributária é, naturalmente, hipótese de não incidência tributária pura ou simples. Há também as situações em que o legislador, por pura opção, expressamente se manifesta para afirmar que não há incidência em determinada situação fática, situação conhecida como não incidência juridicamente qualificada.

A exclusão da base de cálculo, por seu turno, se configura como a hipótese prevista em lei na qual, embora existente a situação fática que faz nascer o dever jurídico de pagar o tributo - hipótese de incidência, por opção do legislador, autoriza-se, no momento da apuração, a exclusão de valores da base de cálculo tributável.

Note-se que tais exclusões não correspondem a uma retirada de parte da base de cálculo, que deixa de ser tributada. Na verdade, as referidas exclusões não correspondem a parte das receitas das cooperativas. A título de exemplo, tomemos

a exclusão do valor repassado ao associado. Esse valor não corresponde ao valor de venda das mercadorias pela cooperativa; corresponde sim ao valor de aquisição dessas mercadorias (valor que o associado recebe). Não se está, portanto, retirando parte da receita das cooperativas do campo de incidência das contribuições. A receita continua no campo de incidência. O que se retira, nesse caso, na verdade, está na categoria de despesas, como o valor repassado ao associado. Em outras palavras, toda a receita é tributada. O que se tem, na realidade, é uma redução do montante devido do tributo, que não corresponde nem a isenção e nem a não incidência.

(Grifo e negrito nossos)É alegado às folhas 02 e seguintes do Recurso Voluntário:

No acórdão exarado fora afastada a aplicação da Solução de Consulta Disit 09 nº 46/2013, apresentada pela contribuinte, por ter sido reformada pela Solução de Divergência Cosit nº 1/2019.

Ocorre que a Solução de Divergência Cosit nº 1/2019 prevê que os créditos provenientes da exclusão da base de cálculo são passíveis de compensação ou ressarcimentos nos casos de previsão legal específica. Senão vejamos:

COOPERATIVA DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. POSSIBILIDADE DE DESCONTO DE CRÉDITOS. COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A exclusão da base de cálculo das receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização do produto do associado não inibe a possibilidade do desconto de crédito em relação aos insumos dessas atividades, desde que previsto no art. 23 da IN SRF nº 635, de 2006. Esses créditos não são passíveis de compensação com outros tributos ou de ressarcimento, exceto em caso de previsão legal específica.

Já a Solução de Consulta Disit 09 nº 46/2013 prevê os artigos legais que baseiam o pedido, nos seguintes termos:

NÃO CUMULATIVIDADE. COOPERATIVA DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES E DEDUÇÕES. CRÉDITOS. MANUTENÇÃO.

Os ajustes de base de cálculo da Contribuição ao PIS/Pasep previstos no art. 11, II e V, da IN SRF nº 635, de 2006, não impedem a manutenção dos créditos porventura apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei 10.833, de 2003, consoante previsto no art. 17 da Lei nº 10.033, de 2004.

Ou seja, a Solução de Divergência não modificou a Solução de Consulta nesse ponto, tão somente deixou de apontar os artigos legais específicos para a fundamentação do pleito, que, de igual forma, se mantém hígidos, assim como o embasamento técnico para o pleito da cooperativa.

Assim sendo, o entendimento de que a Solução de Divergência afasta o direito ao crédito da cooperativa é um equívoco, visto que desconsidera totalmente que existem vendas a cooperados que permitem a exclusão da base de cálculo de PIS e COFINS, que perfazem nitidamente uma não incidência tributária, que está prevista no artigo 17 da Lei 11.033/2005:

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

A consequência lógica disso consta no artigo 16 da Lei nº 11.116/2005, que autoriza a compensação e/ou ressarcimento dos créditos do PIS e COFINS, apurados em virtude do disposto no artigo 17 da Lei nº 11.033/04:

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de: I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Em síntese, é assegurado às Sociedades Cooperativas o direito de manutenção e ressarcimento dos créditos do PIS e COFINS no caso concreto.

Sobre a receita da venda, de produtos igualmente tributados pelas contribuições, a cooperativa não recolhe PIS/Pasep e COFINS sobre a totalidade da base de cálculo inicialmente gerada, posto que possui uma peculiaridade reconhecida em lei, qual seja, as já referidas exclusões de base de cálculo, previstas no artigo 15 da MP nº 2.158-35/2001, artigo 17 da lei nº 10.684/03 e do artigo 1º da lei nº 10.676/03.

As exclusões de base de cálculo destacadas nada mais são do que o reconhecimento da não incidência tributária sobre o ato cooperativo, com intento de dar às cooperativas o adequado tratamento tributário previsto na Constituição Federal.

(Grifo e negrito nossos)- MP nº 2.158-35, de 2001:

Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei no 9.718, de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

I - os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

II - as receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

III - as receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados, aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;

IV - as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado;

V - as receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos.

§ 1º Para os fins do disposto no inciso II, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa.

§ 2º Relativamente às operações referidas nos incisos I a V do caput:

I - a contribuição para o PIS/PASEP será determinada, também, de conformidade com o disposto no art. 13;

II - serão contabilizadas destacadamente, pela cooperativa, e comprovadas mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor da operação, da espécie do bem ou mercadorias e quantidades vendidas.

- Lei nº 10.684/03:

Art. 17. Sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e no art. 1º da Medida Provisória no 101, de 30 de dezembro de 2002, as sociedades cooperativas de produção agropecuária e de eletrificação rural poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS os custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização e os valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados.

Ao contrário do que defende a interessada, o fato é que as exclusões da base de cálculo permitidas às sociedades cooperativas conforme autorização legal inscrita no art 15 da MP nº 2.158-35, de 2001 e no art. 17 da Lei nº 10.684/03, não constituem caso de isenção, não incidência, suspensão ou alíquota zero, situações cujos créditos correspondentes podem ser aproveitados por ressarcimento ou compensação. Tratam-se de receitas normalmente tributadas e que tem a possibilidade de serem excluídas da base de cálculo exclusivamente por força da condição particular relacionada à natureza jurídica do vendedor que no caso é sociedade cooperativa.

Nesse sentido, Solução de Consulta Cosit nº 65, de 2014:

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep.

EMENTA: REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA.

(...)4. A dúvida principal da consultante é saber se a aquisição de produtos junto a cooperativas impede o aproveitamento de créditos no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

5. Inicialmente esclareça-se que o cálculo e o aproveitamento de créditos no regime de apuração não cumulativa está limitado às situações e condições previstas na legislação, especialmente no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003. Não há na legislação vedação ao aproveitamento de créditos pelo simples fato de o produto ou serviço ser adquirido de cooperativa.

6. De acordo com o art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições não dá direito a crédito. [...]

7. As receitas das cooperativas, regra geral, estão sujeitas ao pagamento das contribuições. As exclusões da base de cálculo às quais as cooperativas têm direito não se confundem com não incidência, isenção, suspensão ou redução de alíquota

a 0 (zero) nas suas vendas, o que impediria o aproveitamento de crédito por parte dos compradores de seus produtos. As sociedades cooperativas, além da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o faturamento, também apuram a Contribuição para o PIS/Pasep com base na de salários relativamente às operações referidas na MP nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 15, I a V. [negritos acrescidos]

8. [...]

9. Assim, para aproveitamento de créditos nas aquisições junto a cooperativas, deve-se observar as mesmas normas vigentes para a apuração de créditos em relação a aquisições tributária a ser resolvida. Basta aplicar literalmente a legislação referente à situação descrita na consulta, sendo vedada a apuração de créditos em relação às aquisições não sujeitas ao pagamento das contribuições.[...]

Conclusão 13. Pelo exposto, conclui-se que:

14. A aquisição de produtos junto a cooperativas não impede o aproveitamento de créditos no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, observados os limites e condições previstos na legislação.

(Grifo e negrito nossos)O trecho em negrito é bastante claro ao desvincular as exclusões de base de cálculo autorizadas às sociedades cooperativas do campo das isenções, suspensão ou incidência de alíquota zero.

A possibilidade de serem excluídas da base cálculo em razão da situação particular da vendedora, não tira o caráter de receitas tributáveis ao produto das vendas das cooperativas. Portanto, não se confundindo com não incidência, isenção, suspensão ou alíquota zero, as receitas cuja exclusão da base de cálculo as cooperativas têm direito devem ser consideradas como receitas tributadas no cálculo do percentual de rateio para fins de segregação entre os créditos aproveitáveis por ressarcimento/compensação e os que somente podem ser descontados da contribuição apurada.

Nesse mesmo sentido Solução de Consulta Cosit nº 383, de 2017:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep VENDAS POR COOPERATIVAS COM EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO.

Os créditos de que trata o art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, vinculados a vendas feitas por cooperativas com a exclusão da base de cálculo de que tratam o art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, o art. 1º da Lei nº 10.676, de 2003, e o art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003, não podem em regra ser compensados com outros tributos nem ressarcidos. Contudo, podem ser compensados e ressarcidos os mesmos créditos vinculados a vendas feitas por cooperativas com alíquota zero, isenção, suspensão ou não incidência.

Dispositivos Legais: Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 15; Lei nº 10.676, de 2003, art. 1º; Lei nº 10.684, de 2003, art. 17; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17; e IN RFB nº 635, de 2006, art. 15.

(...)Em suma, a cooperativa, ao efetuar a venda de produtos a terceiros, aufera receita que compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. No entanto, essa base de cálculo é ajustada mediante as exclusões previstas em lei.

Em razão disso, exsurge a dúvida se tais exclusões permitem a manutenção, o ressarcimento e a compensação dos créditos apurados com fundamento no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, vinculados a tais operações.

Para o deslinde da questão, releva entender a natureza jurídica dessas exclusões da base de cálculo. Note-se que tais exclusões não correspondem a uma retirada de parte da base de cálculo, que deixa de ser tributada. Na verdade, as referidas exclusões não correspondem a parte das receitas das cooperativas. A título de exemplo, tomemos a exclusão do valor repassado ao associado. Esse valor não corresponde ao valor de venda das mercadorias pela cooperativa; corresponde sim ao valor de aquisição dessas mercadorias (valor que o associado recebe). Não se está, portanto, retirando parte da receita das cooperativas do campo de incidência das contribuições. A receita continua no campo de incidência. O que se retira, na verdade, está na categoria de despesas, como o valor repassado ao associado.

Em outras palavras, toda a receita é tributada. O que se tem, na realidade, é uma redução do quantum debeat do tributo, que não corresponde nem a isenção, nem a suspensão, nem a alíquota zero e nem a não incidência.

Não se admite, portanto, que os créditos vinculados a essas operações das cooperativas possam ser mantidos e, conseqüentemente, ser compensados ou ressarcidos nos termos do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, e do art. 16 da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005.

Esclareça-se, contudo, que nada obsta que a cooperativa, ao vender produtos sujeitos a isenção, suspensão, alíquota zero ou não incidência não possa utilizar os créditos do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, vinculados a essas vendas, para fins de compensação ou ressarcimento.

(Grifo e negrito nossos)(...)Também a já mencionada Solução de Divergência Cosit nº 1/2019, ratifica esse entendimento:

A questão que exsurge é se as exclusões da base de cálculo das cooperativas podem ser comparadas a isenção ou a outra forma de não tributação favorecida pelo art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, de modo a permitir a compensação e o ressarcimento dos créditos vinculados a essas receitas.

Tal questão foi pormenorizadamente examinada na Solução de Consulta Cosit nº 387, de 30 de agosto de 2017, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 12/09/2017 (disponível na íntegra no sítio eletrônico da RFB <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/>>), o que vincula, nos termos do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, o entendimento da RFB acerca da matéria.

(...)Resta, portanto, claro que as exclusões de base de cálculo realizadas pelas cooperativas não correspondem a isenção, suspensão, alíquota zero ou não incidência, de modo que os créditos vinculados à receita de venda de cooperativas não podem, em regra, ser aproveitados para fins de compensação ou de ressarcimento. A exceção a essa regra seriam os créditos vinculados a receitas de exportação, a receitas decorrentes de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS

ou a outras receitas a que a legislação especificamente autorize a compensação e o ressarcimento.

Trago ainda jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009 PIS/COFINS. CRÉDITOS. RECEITAS DE VENDAS NÃO TRIBUTADAS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. EQUIPARAÇÃO. ISENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência do PIS/Pasep e da Cofins não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações, cabendo também o ressarcimento ou a compensação do saldo credor acumulado no trimestre nessas condições. No entanto, no caso das sociedades cooperativas, as exclusões da base de cálculo dessas contribuições previstas art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35 não representam a isenção sobre as vendas correspondentes, mas somente a redução no montante a recolher da contribuição. É incabível o ressarcimento de saldo credor das contribuições com fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 na hipótese de receita de venda no mercado interno tributada.

Recurso Voluntário negado”(Processo nº 10950.904136/2011-76; Acórdão nº 3402-006.547; Relator Conselheiro Waldir Navarro Bezerra; sessão de 24/04/2019) (nosso destaque)Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009 PIS/COFINS. CRÉDITOS. RECEITAS DE VENDAS NÃO TRIBUTADAS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. EQUIPARAÇÃO. ISENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência do PIS/Pasep e da Cofins não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações, cabendo também o ressarcimento ou a compensação do saldo credor acumulado no trimestre nessas condições. No entanto, no caso das sociedades cooperativas, as exclusões da base de cálculo dessas contribuições previstas art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35 não representam a isenção sobre as vendas correspondentes, mas somente a redução no montante a recolher da contribuição. É incabível o ressarcimento de saldo credor das contribuições com fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 na hipótese de receita de venda no mercado interno tributada.

Recurso Voluntário negado”(Processo nº 10950.904136/2011-76; Acórdão nº 3402-006.547; Relator Conselheiro Waldir Navarro Bezerra; sessão de 24/04/2019) (nosso destaque)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2006 PIS/COFINS. CRÉDITOS. RECEITAS DE VENDAS NÃO TRIBUTADAS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. EQUIPARAÇÃO. ISENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência do PIS/Pasep e da Cofins não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações, cabendo também o ressarcimento ou a compensação do saldo credor acumulado no trimestre nessas condições. No entanto, no caso das sociedades cooperativas, as exclusões da base de cálculo

dessas contribuições previstas art. 15 da Medida Provisória nº 2.15835 não representam a isenção sobre as vendas correspondentes, mas somente a redução no montante a recolher da contribuição. É incabível o ressarcimento de saldo credor das contribuições com fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 na hipótese de receita de venda no mercado interno tributada.

(Processo nº 14090.000023/2009-11; Acórdão nº 3302-007.741; Relator Conselheiro José Renato Pereira de Deus; sessão de 19/11/2019) Portanto, incabível o ressarcimento de saldo credor das contribuições com fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 na hipótese de receita de venda no mercado interno tributada.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento ao recurso do contribuinte.

Por entender que a situação é igual e que não teve nenhuma argumentação diferente, nem prova que demonstrasse situação diversa entendo que deva ser negado provimento ao Recurso Voluntário.

Diante do exposto conheço do Recurso Voluntário, para no mérito negar provimento.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator