



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10860.901265/2014-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-013.172 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de agosto de 2023
Recorrente COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL SERRAMAR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

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

Inexiste norma legal que preveja a homologação tácita do Pedido de Restituição. O art. 150, § 4º, do CTN regulamenta o prazo decadencial para a homologação do lançamento, não se podendo confundir lançamento com pedido de ressarcimento. O artigo 74 da Lei nº 9.430/96 cuida de prazo para homologação de Declaração de Compensação, não se aplicando à apreciação de Pedidos de Restituição ou Ressarcimento.

RATEIO PROPORCIONAL. RECEITA BRUTA. MERCADO INTERNO. COEFICIENTE. CRÉDITOS. APURAÇÃO. RECEITA DE ATOS COOPERATIVOS.

No cálculo do rateio proporcional da receita bruta auferida pela pessoa jurídica, para a determinação dos créditos descontados de insumos utilizados na produção dos bens vendidos no mercado interno, cujas vendas, parte está sujeita ao pagamento das contribuições pelo regime não cumulativo e parte à isenção, suspensão, alíquota zero ou não incidência, a receita decorrente de atos cooperativos deve ser incluída no total da receita bruta.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO CUMULATIVIDADE. INCIDÊNCIA E NÃO INCIDÊNCIA. ATO COOPERATIVO.

O STF, no julgamento do RE nº 599.362/RJ, sob a sistemática da repercussão geral, consignou que é devida a incidência de PIS/COFINS sobre os negócios jurídicos praticados pela cooperativa com terceiros. Por sua vez, o STJ, nos REsp nº 1.164.761/MG e 1.141.667/RS, fixou entendimento que não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos. Assim, apenas os atos cooperativos praticados entre a cooperativa e os seus cooperados não se submetem à incidência das contribuições.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

O valor do crédito presumido a que fazem jus as agroindústrias somente pode ser utilizado para desconto do valor devido da contribuição apurada no

período, não podendo ser aproveitado em ressarcimento. A autorização para ressarcir ou compensar os créditos presumidos apurados neste período alcança somente os pleitos formulados a partir de 01/11/2009. (Acórdão nº 9303-010.814)

MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. NÃO CONHECIMENTO.

Não deve ser conhecida matéria estranha à lide.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, reconhecendo o direito (1) ao ressarcimento dos créditos vinculados às operações enquadradas como atos cooperativos e (2) às exclusões legais da base de cálculo, conforme rateio dos custos agregados que obedeça à proporção da não incidência sobre o ato cooperativo e da tributação dos negócios jurídicos com terceiros. Vencido o Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, que negava provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, Jose Adao Vitorino de Moraes, Jucileia de Souza Lima, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado(a)), Sabrina Coutinho Barbosa, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta (suplente convocado(a)), Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório do Acórdão recorrido:

“Do Despacho Decisório.

Trata-se de Despacho Decisório nº 090618219, emitido em 04/09/2014, que deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento de crédito relativo ao COFINS, quarto trimestre de 2006 - 01/10/2006 a 31/12/2006, no valor de R\$ 307.026,94, conforme demonstrado no PERDCOMP nº 40154.50821.110908.1.1.11-2083, reconhecendo o crédito no valor de R\$ 141.155,75.

O procedimento fiscal foi instaurado por força de decisão liminar da 1a. Vara Federal de Taubaté no Mandado de Segurança nº 0001353-35.2014.4.03.6121, por meio da qual foi determinada a análise dos pedidos eletrônicos de ressarcimento de créditos do Pis/Cofins (PERDCOMP), relacionados no Anexo 5 do TVF, transcrito abaixo:

ANEXO 5 AO TERMO DE VERIFICAÇÃO E DE ENCERRAMENTO DE AÇÃO FISCAL - DEMONSTRATIVO DOS VALORES A RESSARCIR E DAS GLOSAS - 2005 A 2007

Mês	Número do PERDCOMP	Créditos de Pis Pleiteados (PERDCOMP)	Créditos a Ressarcir do Pis	Glosa
mai/2005	227112228111090811106103	444.995,38	6.229,03	438.766,35
jun/2005		19.980,29	7.334,93	12.645,36
jul/2005		21.156,84	8.823,01	12.333,83
ago/2005	308364669011090811108188	18.327,08	6.204,73	12.122,35
set/2005		18.994,28	7.826,75	11.167,53
out/2005		21.821,22	9.073,53	12.547,69
nov/2005	247578152811090811100706	20.130,36	8.895,05	11.235,31
dez/2005		19.433,00	8.287,51	11.145,49
jan/2006		19.410,31	8.957,16	10.453,15
fev/2006	192049005611090811108723	17.765,60	7.340,38	10.425,22
mar/2006		22.990,39	10.227,78	12.762,61
abr/2006		19.250,73	8.759,59	10.491,14
mai/2006	204320639211090811108540	22.811,87	9.548,75	13.263,12
jun/2006		14.531,02	6.871,40	7.659,62
jul/2006		21.252,81	9.619,70	11.633,11
ago/2006	200541161511090811106307	24.631,72	11.056,62	13.575,10
set/2006		23.514,88	10.544,64	12.970,24
out/2006		22.272,01	9.301,21	12.970,80
nov/2006	082514825311090811109321	22.241,36	9.940,60	12.300,76
dez/2006		22.143,80	11.403,84	10.739,96
jan/2007		19.887,26	6.829,53	13.057,73
fev/2007	395844360611090811100370	19.327,97	8.597,98	10.729,99
mar/2007		21.114,47	9.465,53	11.648,94
abr/2007		18.356,73	7.900,09	10.456,64
mai/2007	217135693511090811101311	20.801,72	9.312,39	11.489,33
jun/2007		19.787,43	8.493,02	11.294,41
jul/2007		24.457,19	9.629,41	14.827,78
ago/2007	234480793611090811100894	21.909,08	10.349,60	11.559,48
set/2007		27.852,38	11.207,99	16.644,39
out/2007		31.640,79	13.947,09	17.693,70
nov/2007	133064420211090811105699	23.149,49	10.437,98	12.711,51
dez/2007		26.165,37	10.531,45	15.633,92

Número do PERDCOMP	Créditos da Cofins Pleiteados (PERDCOMP)	Créditos a Ressarcir da Cofins	Glosa
314531145411090811113089	2.049.794,15	28.691,27	2.021.102,88
	92.030,42	33.785,13	58.245,29
	97.449,70	40.639,33	56.810,37
257406127911090811116832	84.415,66	28.579,38	55.836,30
	87.486,81	36.050,49	51.436,32
	99.588,63	41.793,21	57.795,42
328956913211090811113305	92.721,66	40.971,15	51.750,51
	89.509,58	38.172,76	51.336,82
	89.405,05	41.257,21	48.147,84
362616807511090811114201	81.829,43	33.810,23	48.019,20
	105.895,14	47.109,78	58.785,36
	88.870,02	40.347,20	48.522,82
119470531011090811119082	105.072,84	43.982,10	61.090,74
	66.930,74	31.650,11	35.280,63
	97.891,73	44.308,92	53.582,81
049908844911090811119984	113.455,20	50.927,45	62.527,75
	108.310,98	48.569,27	59.741,71
	102.586,22	42.841,93	59.744,29
401545082111090811112083	102.445,03	45.787,02	56.658,01
	101.995,89	52.526,80	49.468,89
	91.601,91	31.457,22	60.144,69
121744245211090811113733	89.025,82	39.602,83	49.422,99
	97.254,53	43.598,82	53.655,71
	84.552,23	36.388,32	48.163,91
393168952011090811114830	95.814,00	42.893,42	52.920,58
	91.142,10	39.119,35	52.022,75
	112.651,29	44.353,66	68.297,63
208075624311090811113313	100.914,53	47.670,90	53.243,63
	127.368,56	51.824,67	75.543,89
	145.739,41	64.241,15	81.498,26
133384022311090811111643	106.827,96	48.077,95	58.750,01
	120.519,27	48.508,49	72.010,78

Com amparo em Mandado de Procedimento Fiscal, realizou-se Auditoria Fiscal na empresa em epígrafe, para o fim de analisar os pedidos de ressarcimento de créditos do Pis e da Cofins relacionados no mencionado Anexo 5 ao Termo de Verificação Fiscal, conforme relatado pela Autoridade Fiscal em apertada síntese:

A interessada é Cooperativa de Produção Agropecuária (NAT JUR: 214-3 COOPERATIVA) que se dedica à produção e comercialização de leite e seus derivados, produtos esses fabricados a partir do leite adquirido de seus cooperados. Dentre os produtos fabricados pela interessada, são tributados à alíquota zero (0%) pelo Pis/Cofins o leite e queijo.

Além disso, parte da receita auferida pela interessada se refere à revenda de produtos a seus cooperados e a terceiros não cooperados, tais como milho, farelo, defensivos agrícolas, vacinas e outros produtos por eles empregados na produção de leite.

Análise preliminar das informações fiscais prestadas pela interessada (Dacon e arquivos no formato do ADE 25 transmitidos ao Sped) indicou que o Pis e a Cofins foram apurados pelo regime de incidência não-cumulativa, e que os saldos credores dessas contribuições acumulados decorrem de vendas tributadas à alíquota zero (0%), por força do disposto nos incisos XI e XII do art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004 e dos benefícios fiscais para as cooperativas de produção, agropecuária previstos no art. 11 na IN (SRF) nº 635/2006.

Em diligência realizada na sede da fiscalizada, a interessada foi intimada a apresentar alguns documentos/elementos (relacionados nos itens 1 a 4 do Relatório Fiscal), entre eles diversas informações sobre a apuração do Pis e da Cofins referentes ao período de 2005 a 2007.

Apuração dos créditos incentivados.

Como se sabe, o Dacon consiste no demonstrativo de apuração do Pis e da Cofins, obrigação acessória por meio da qual são prestadas diversas informações necessárias à apuração dessas contribuições, tais como totais de créditos apurados em cada mês, segregados segundo grupos indicados nesse demonstrativo; valores totais de receita de venda, agrupadas segundo a incidência dessas contribuições; informações sobre os

valores mensais de cada espécie de crédito apurado, a parcela utilizada como desconto (abatimento) dos valores devidos pelas vendas realizadas, e seus saldos inicial e final.

Verificou-se que a interessada informou nas Fichas 06A e 16A dos Dacon referentes aos meses 01/2006 a 12/2007, somente sob a coluna “Vinculados à Receita Não tributada no Mercado Interno”, os valores das operações que geraram crédito do Pis e da Cofins, embora produza e comercialize produtos tributados pelo Pis/Cofins, conforme se verifica nas planilhas que apresentou.

Dessa forma, deixou de preencher a coluna “Vinculados à Receita Tributada no Mercado Interno” com valor das operações que geraram direito ao crédito.

Sustentou a interessada em suas respostas à Fiscalização, que todas as operações da cooperativa ocorrem sem incidência das contribuições consoante o ato cooperativo conceituado no art. 79 da Lei nº 5.764/71.

Todavia, divergiu desse entendimento a Fiscalização, explicando que a segregação de créditos do Pis e da Cofins deve seguir a lógica da alíquota prevista para o produto, independentemente de haver ou não redução da base de cálculo, em função das exclusões previstas para as cooperativas. Ademais, acrescentou que a redução prevista não torna nulo o valor da base de cálculo dos produtos tributados.

Neste sentido, a fim de apurar especificamente os créditos vinculados aos produtos tributados à alíquota zero (0%) solicitou-se à interessada informar a parcela mensal dos créditos do Pis e da Cofins referentes a insumos aplicados na produção de produtos tributados por essas contribuições, e a parcela mensal dos créditos referente a insumos aplicados na fabricação de produtos desonerados dessas contribuições (isentos, alíquota 0%, NT, suspenso).

Em resposta, a interessada apresentou a planilha intitulada “CÁLCULO DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS NA PROPORÇÃO DA VENDA DE PRODUTOS TRIBUTADOS E NÃO TRIBUTADOS”.

A partir da base de cálculo dos créditos declarados nos Dacon, elaborou-se o **Anexo 1 ao TVF, por meio do qual apurou-se a parcela do crédito vinculada à receita desonerada do Pis/Cofins**. Nesse cálculo, excluiu-se da base de cálculo dos créditos a parcela referente à aquisição de produtos para revenda e a parcela referente à devolução de vendas (linha 12 das Fichas 06A/16A ou 06/12).

Feitas essas exclusões, apurou-se o resultado mostrado na coluna “d”, sobre o qual aplicou-se o percentual de custos referentes aos insumos aplicados nos produtos desonerados do Pis/Cofins, segundo informou a interessada, coluna “e”. **Ao final, apurou-se o valor dos créditos incentivados do Pis/Cofins, ou seja, créditos vinculados às operações desoneradas dessas contribuições (colunas “g” e “h”).**

Apuração das exclusões da base de cálculo do Pis e da Cofins.

A interessada apresentou planilha denominada “DADOS PARA APURAÇÃO DOS DÉBITOS DE PIS E COFINS”, na qual detalha a apuração dos referidos débitos, a partir das receitas auferidas pela cooperativa, dos custos agregados aos produtos dos cooperados e do valor do leite que adquire de seus associados (cooperados).

Pela análise dessa planilha, verificou-se que a interessada excluiu da base de cálculo do Pis e da Cofins referente aos produtos tributados a totalidade do custo agregado aos produtos que fabrica e o valor total do leite que repassa a seus cooperados.

Todavia, divergiu a Fiscalização, esclarecendo que tal apuração não pode ser considerada correta, pois o art. 11 da IN (SRF) nº 635/2006, determina o que deve ser

excluído da base de cálculo do Pis e da Cofins, sendo certo que tal exclusão pressupõe que tais valores estejam incluídos na referida base de incidência.

A Autoridade Fiscal ponderou que se tais custos e repasses se referem tanto a produtos tributados quanto a produtos não tributados (alíquota zero, isentos e NT), não há que se falar na exclusão do valor total somente da base de cálculo dos produtos tributados.

Por essa razão, solicitou-se da interessada a apresentação de memória de cálculo referente à apropriação desses valores aos produtos tributados e aos não tributados, tal como consta no item 1 do Termo de Constatação e de Início de Procedimento Fiscal.

Em resposta, a interessada apresentou a planilha denominada “CÁLCULO DAS EXCLUSÕES DO ATO COOPERATIVO PROPORCIONAL A TRIBUTAÇÃO DA RECEITA”, anexo, por meio das quais prestou as informações solicitadas.

A partir dessas informações, elaborou-se o Anexo 2, no qual calculou-se o valor das exclusões da base de cálculo dos produtos tributados, tendo sido o resultado das exclusões mostrado na coluna “r” – **valores esses que coincidem com os apresentados na planilha da interessada.**

Apuração da Base de Cálculo do Pis/Cofins.

Apuradas as exclusões, elaborou-se o Anexo 3, por meio do qual apurou-se a base de cálculo do Pis e da Cofins, a partir das receitas de vendas de produtos tributados, das vendas de mercadorias a não cooperados e da receita de aluguel, tendo sido o resultado apresentado na coluna “v”, e o valor das contribuições, nas colunas subsequentes (“dp” e “dc”).

Apuração dos Créditos a serem Ressarcidos.

A fim de apurar o saldo de créditos do Pis e da Cofins, elaborou-se o Anexo 4, por meio do qual foi feito o confronto dos créditos totais destas contribuições, calculados a partir da base de cálculo dos créditos declarada em Dacon (excluídas as devoluções de vendas, pelos motivos expostos acima) e dos débitos dessas contribuições apurados no Anexo 3, tendo sido o saldo mostrado nas colunas “sp” (saldo de crédito do PIS) e “sc” (saldo de crédito de COFINS).

Pelo confronto entre os valores mostrados nessas colunas e os créditos incentivados apurados no Anexo 1, mostrados, respectivamente, nas colunas “g” (créditos incentivados do PIS) e “h” (créditos incentivados da COFINS), verifica-se que os primeiros (“sc” e “sp”) superam os últimos “g” e “h”, sendo que por essa razão, conclui-se que todo o crédito incentivado apurado no Anexo 1 pode ser ressarcido à interessada.

Ressarcimento do Crédito Presumido do Pis/Cofins.

A interessada apresentou a planilha denominada “DEMONSTRATIVO DO SALDO DO CRÉDITO PRESUMIDO ATIVIDADES AGROINDUSTRIAS COMPUTADO NAS PER/DCOMP DO 2º. TRIMESTRE DE 2005”, em anexo, por meio da qual informa a parcela do valor a ressarcir correspondente ao referido benefício (crédito presumido do Pis e da Cofins), previsto na Lei nº 10.925/2004, incluído nos PERDCOMP referentes ao 2º trimestre/2005.

Cabe esclarecer, por oportuno, que no Dacon referente ao 1º. trimestre/2005, o crédito presumido da atividade agroindustrial é registrado, mantido na escrita e integra o valor do pedido de ressarcimento referente ao 2º trimestre/2005. Já nos Dacons referentes ao 2º trimestre/2005 em diante, o valor do crédito presumido é registrado na linha correspondente (Crédito Presumido - Atividades Agroindustriais), e estornado na linha referente a ajustes ((-)Ajustes Negativos de Créditos).

Conforme se conclui da leitura do “caput” do artigo 8º da Lei nº 10.925/04, o crédito presumido apurado pelo contribuinte somente poderá ser deduzido da COFINS apurada em cada período de apuração.

Apesar de a “contrário sensu” do dispositivo legal citado ficar evidenciado que o contribuinte não pode utilizar aquele crédito com fins de ressarcimento/compensação, a IN-SRF nº 660/06 trouxe mais luz à questão ao reafirmar que o crédito presumido da COFINS não poderia ser objeto de compensação ou ressarcimento.

O CARF tem igual entendimento conforme se verifica no acórdão 203-13.259, sessão de 04/09/08.

Diante do acima exposto, entendeu a Autoridade Fiscal que o valor do crédito presumido não poderia ser ressarcido.

Resumo dos créditos a serem ressarcidos.

Apresentou-se no Anexo 5 o valor dos créditos do Pis e da Cofins referentes ao período de 04/2005 a 12/2007 pleiteados pela interessada por meio dos PERDCOMP ali relacionados e o valor dos créditos a ressarcir reconhecidos como legítimos pela Fiscalização.

Pode-se observar que todo o crédito a ser ressarcido à interessada constante no Anexo 5 é exatamente o valor que já tinha sido calculado no Anexo I, relativamente os valores de crédito incentivado, já que os valores postulados a título de créditos presumidos não foram aceitos pela Fiscalização.

Cientificada do despacho decisório em 13/11/2014, a interessada apresentou manifestação de inconformidade, alegando os fundamentos de fato e de direito sintetizados a seguir:

1.Dos fatos

A Impugnante é sociedade cooperativa que objetiva promover o estímulo, o desenvolvimento progressivo e a defesa de suas atividades sociais e econômicas de natureza comum, conforme se extrai de seus estatutos sociais.

Como se pode verificar nas declarações de obrigação acessória transmitidas para a Receita Federal do Brasil, a Impugnante é optante do Lucro Real que, a partir de agosto de 2004, subsumiu-se ao regime não cumulativo de recolhimento do PIS – Programa de Integração Social e da COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, instituído pelas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, respectivamente, e modificações posteriores.

Na consecução de seus objetivos a Impugnante industrializa e comercializa a produção de seus associados/cooperados, e, em face da sistemática da não cumulativa de recolhimento das contribuições, nos termos da legislação específica, passou a ser legítima detentora do direito de créditos sobre aquisições de insumos utilizados no desempenho de suas atividades.

Diante disso, a Impugnante efetuou pedidos de ressarcimento dos saldos credores de PIS e COFINS, acumulados em decorrência das vendas efetuadas com suspensão, isenção, não incidência ou alíquota zero.

Todavia, ao analisar o pleito de ressarcimento da Impugnante, a autoridade fiscal não concordou com alguns critérios de cálculo, fazendo ajustes na apuração do PIS e COFINS a luz do seu entendimento e concluindo por deferir parcialmente os pedidos de ressarcimento.

Contudo, com o devido respeito, não há como concordar com o entendimento exarado pela ilustre autoridade fiscalizadora, razão pela qual merece reformas a decisão proferida nos autos deste processo administrativo.

2. Da decisão

Quando da análise da apuração das contribuições para o PIS e a COFINS apresentada pela Impugnante nas DACON referentes a cada período de apuração, o agente fiscalizador em seu Relatório Fiscal de Auditoria do Crédito que contemplou os anos de 2005 a 2007, apontou as seguintes inconsistências e ajustes necessários no cálculo da Impugnante:

a) O agente fiscalizador entendeu que os critérios de rateio do crédito empregados nas DACON elaboradas pela Impugnante não estão coerentes. Diante desse entendimento recalculou os percentuais de rateio aumentando a proporção das receitas tributadas e diminuindo a proporção das receitas não tributadas. Consequentemente, o crédito vinculado a receita não tributada diminuiu significativamente, passando para a coluna de créditos vinculados a receita tributada da DACON, os quais segundo seu entendimento, não são passíveis de ressarcimento;

b) Argumentou que no caso específico da Impugnante, somente geram direito a crédito os insumos empregados na fabricação de leite e de queijos. Segundo esse entendimento, glosou os créditos apropriados sobre as mercadorias adquiridas para revenda;

c) Glosou o crédito referente aos insumos de produção proporcional a receita de produtos tributados mesmo que a operação seja sem incidência das contribuições;

d) Recalculou as exclusões da base de cálculo das contribuições pertinentes às sociedades cooperativas alegando que só é possível fazer a exclusão do custo agregado e do valor repassado aos associados se os valores estiverem incluídos na base de incidência.

Vejamos as razões de reforma da decisão proferida, atentando aos fatos originários do direito da Impugnante, qual seja, as vendas com suspensão, isenção, não incidência e alíquota zero.

3.1 Da homologação tácita do crédito objeto do pedido de ressarcimento.

Informou a insurgente que após transmitir a DACON, referente a cada período de apuração para a Receita Federal do Brasil, formalizou os pedidos de ressarcimento dos saldos credores acumulados em função das vendas com suspensão, isenção, não incidência e alíquota zero.

Conforme pode ser constatado, no recibo de transmissão do PER/DCOMP, objeto do despacho decisório em destaque, o pedido de ressarcimento foi transmitido para a Receita Federal do Brasil no dia 11/09/2008.

Vale dizer que o valor dos créditos passíveis de ressarcimento foi devidamente declarado nas DACON e nos PER/DCOMP e em nenhum momento a Impugnante deixou de fornecer qualquer informação para a Receita Federal do Brasil.

Ocorre que, a Impugnante tomou ciência do despacho decisório homologando parcialmente os créditos solicitados no dia 13.11.2014, ou seja, mais de 6 anos depois da transmissão/protocolo do pedido de ressarcimento.

Assim, passados mais de 5 (cinco) anos da apuração do crédito, bem assim passados mais de 05 (cinco) anos para o Fisco se manifestar sobre os pedidos de ressarcimento efetuada pelo Contribuinte, os créditos tributários em destaque estão tacitamente homologados.

Portanto, considerando que entre a apuração dos créditos tributários (em conta gráfica da Impugnante), e, considerando que entre a data do protocolo do pedido de ressarcimento e a ciência da decisão, passaram-se mais de 5 (cinco) anos, o crédito tributário está tacitamente homologado.

Destarte, transcorrido cinco anos da ocorrência do fato gerador do tributo (apuração dos créditos) desde que não haja pronunciamento da Fazenda Pública, o lançamento é homologado e o crédito tributário definitivamente extinto. É a determinação do § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional.

Em perfeita harmonia com o dispositivo transcrito, dispõe o inciso VII, do art. 156, do mesmo Codex:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário: [...]

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º;

Com efeito, os créditos apurados pela Impugnante, objeto do pedido de ressarcimento, efetuados no período acima apontado foram homologados tacitamente.

Assim, não há como falar em indeferimento (ainda que parcial) dos créditos requeridos, posto que encontram-se tacitamente homologados.

3.2 Do método de determinação dos créditos - critérios de rateio para segregação dos créditos aplicados comumente a mais de um tipo de receita.

Pugnou a defesa que fossem reconhecidos os seus critérios de rateio e apropriação do crédito em conformidade com o que declarou nas DACON, considerando-se no cálculo da proporção das receitas não tributadas, as receitas sem incidência das contribuições decorrentes do ato cooperativo.

3.2.1 Da não Consideração da Receita sem Incidência Decorrente do Ato Cooperativo.

Aduziu a insurgente que não é possível tributar as operações que envolvam os atos cooperativos, quais sejam, as operações realizadas entre a Impugnante e seus associados, com amparo no art. 79 e seu parágrafo único da Lei nº 5.764/1971.

3.2.2. Da Glosa dos Créditos Referentes aos Bens para Revenda.

Vindicou a manifestante o reconhecimento do seu direito creditório e do direito ao ressarcimento do crédito vinculado as aquisições de bens para revenda.

3.2.3 Da Glosa dos Créditos Referentes aos Bens e Serviços Utilizados como Insumos de Produção do Leite e Derivados.

Recorreu aos fundamentos legais dispostos no tópico “3.2.1”, defendendo que os atos cooperados configuram-se em hipótese de não incidência, portanto os insumos vinculados às operações de saída consideradas como ato cooperativo não devem ser tributadas.

3.3 Das exclusões da base de cálculo permitidas as sociedades cooperativas.

Postulou a manutenção dos valores de exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins permitida às sociedades cooperativas, conforme declarado pela Impugnante nas DACON, conforme disposto no inciso I do art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

3.3.1 Da Reversão do Estorno do Crédito Presumido das Atividades Agroindustriais.

Formulou pedido subsidiário, caso prevaleça o entendimento da Fiscalização no tocante às exclusões da base de cálculo mencionadas no tópico anterior, que aumentou os débitos gerados em cada período de apuração, para que se proceda ao ajuste do estorno do crédito presumido para equalizar o valor do crédito apropriado ao valor do novo débito apurado.

4. Do requerimento final.

Diante de tudo o que foi dito e apontado na presente Manifestação de Inconformidade, e confiando nos conhecimentos jurídicos do ilustre Julgador, requer-se:

- 1 – O recebimento e processamento da presente peça, com os documentos que a acompanham;
- 2 – Seja dado provimento a presente manifestação de inconformidade para o fim de que, seja declarado nulo o presente despacho decisório em face da homologação tácita dos créditos;
- 3 – Sejam declaradas homologadas as compensações e determinado o ressarcimento imediato do saldo do crédito obtido entre o valor do pedido menos as declarações de compensação vinculadas ao presente processo;
- 4 – Caso o Ilustre Julgador entenda que a homologação tácita do crédito não se aplica, o que não se espera, seja reformado o Despacho Decisório para o fim de que:
 - a) Sejam reconhecidos os critérios de rateio e apropriação do crédito em conformidade com o que a Impugnante declarou nas DACON;
 - b) Seja considerado no cálculo da proporção das receitas não tributadas as receitas sem incidência das contribuições decorrente do ato cooperativo;
 - c) Seja reconhecido o direito creditório e o direito ao ressarcimento do crédito vinculado as aquisições de bens para revenda;
 - d) Seja reconhecido o direito creditório e o direito ao ressarcimento do crédito vinculado aos bens e serviços utilizados como insumos de produção no exato valor declarado pela Impugnante nas DACON e nos pedidos de ressarcimento;
 - e) Sejam mantidos os valores da exclusão da base de cálculo no exato valor declarado pela Impugnante nas DACON;
 - f) Caso seja mantido o valor das exclusões da base de cálculo determinado pelo agente fiscalizador, o que resultou em aumento dos débitos das contribuições, solicita-se a reversão do estorno do crédito presumido das atividades agroindustriais para que o crédito apurado seja apropriado até o limite do débito apurado;
 - g) Sejam declaradas homologadas as compensações vinculadas ao presente processo;
 - h) Seja determinado o ressarcimento do crédito remanescente.”

Em decisão unânime, a 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório.

Cientificada, a recorrente reproduziu os argumentos contidos na manifestação de inconformidade, requerendo que se reforme a decisão da Delegacia de Julgamento, em recurso voluntário com a seguinte estrutura:

I. FATOS E ACÓRDÃO RECORRIDO

1.1. DESPACHO DECISÓRIO

1.2. ACÓRDÃO RECORRIDO

II. DAS RAZÕES DE REFORMA, FUNDAMENTOS DO RECURSO VOLUNTÁRIO

2.1. DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DO CRÉDITO OBJETO DO PEDIDO DE RESSARCIMENTO

2.2. DO MÉTODO DE DETERMINAÇÃO DOS CRÉDITOS. CRITÉRIO DE RATEIO PARA SEGREGAÇÃO DOS CRÉDITOS APLICADOS COMUMENTE A MAIS DE UM TIPO DE RECEITA

2.2.1. DA NÃO CONSIDERAÇÃO DA RECEITA SEM INCIDÊNCIA DECORRENTE DO ATO COOPERATIVO

2.2.2. DA GLOSA DOS CRÉDITOS REFERENTES AOS BENS PARA REVENDA

2.2.3. DA GLOSA PARCIAL DOS CRÉDITOS REFERENTES AOS BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS DE PRODUÇÃO DO LEITE E DERIVADOS

2.3. DAS EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO PERMITIDAS ÀS SOCIEDADES COOPERATIVAS

2.3.1. DA REVERSÃO DO ESTORNO DO CRÉDITO PRESUMIDO DAS ATIVIDADES AGROINDUSTRIAS

III. REQUERIMENTO FINAL

Por fim, pede o que se segue:

“I. o recebimento e processamento do presente recurso;

II. seja dado provimento ao Recurso Voluntário, reformando a decisão exarada no acórdão recorrido ante as razões expostas, para que seja declarado nulo o despacho decisório, acórdão, em face da homologação tácita dos créditos;

III. sejam declaradas homologadas as compensações e determinado o ressarcimento imediato do saldo do crédito obtido, entre o valor do pedido menos as declarações de compensação vinculadas ao presente processo;

IV. caso o Ilustre Julgador entenda que a homologação tácita do crédito não se aplica, o que não se espera, seja reformado o Acórdão para o fim de que:

4.1. sejam reconhecidos os critérios de rateio e apropriação do crédito em conformidade com o que a Recorrente declarou nas DACON;

4.2. seja considerado no cálculo da proporção das receitas não tributadas, as receitas sem incidência das contribuições decorrente do ato cooperativo;

4.3. seja reconhecido o direito creditório e o direito ao ressarcimento do crédito vinculado as aquisições de bens para revenda;

4.4. seja reconhecido o direito creditório e o direito ao ressarcimento do crédito vinculado aos bens e serviços utilizados como insumos de produção, no exato valor declarado pela Recorrente nas DACON e nos pedidos de ressarcimento;

4.5. sejam mantidos os valores da exclusão da base de cálculo, no exato valor declarado pela Recorrente nas DACON;

4.6. caso seja mantido o valor das exclusões da base de cálculo determinado pelo agente fiscalizador, o que resultou em aumento dos débitos das contribuições, solicita-se a reversão do estorno do crédito presumido das atividades agroindustriais, para que o crédito apurado seja apropriado até o limite do débito apurado;

4.7. sejam declaradas homologadas as compensações vinculadas ao presente processo;

4.8. seja determinado o ressarcimento do crédito remanescente.”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade, contudo, por razões que serão expostas a seguir, deve ser conhecido em parte.

A matéria controversa gravita na insuficiência dos créditos pleiteados para compensação integral dos débitos confessados pela recorrente, relativamente à COFINS não cumulativa do mercado interno do 4º trimestre de 2006. Por se tratar de processo paradigma, o mesmo entendimento aqui exarado se aplica ao PIS/PASEP e aos demais períodos de apuração.

A recorrente é cooperativa de produção agropecuária, que se dedica à produção e comercialização de leite e seus derivados, produtos tais fabricados a partir do leite adquirido de seus cooperados.

Dentre os produtos por ela fabricados, o leite e queijo são tributados à alíquota zero pelas contribuições do PIS e da COFINS, em razão do disposto no art. 1º, incisos XI e XII, da Lei nº 10.925/04.

Parte da receita auferida pela cooperativa refere-se à revenda de produtos a seus cooperados e a terceiros não cooperados, como milho, farelo, defensivos agrícolas, vacinas e outros produtos por eles empregados na produção de leite.

A análise preliminar da fiscalização, a partir das informações prestadas pela recorrente, indicou que o PIS e a COFINS foram apurados pelo regime de incidência não-cumulativa, e que os saldos credores dessas contribuições acumulados decorrem de vendas tributadas à alíquota zero e dos benefícios fiscais para as cooperativas de produção agropecuária previstos no art. 11 na IN SRF nº 635/2006.

Não havendo questões preliminares de nulidade, passamos à análise de mérito.

Mérito

1. Da homologação tácita do crédito objeto do pedido de ressarcimento

O tema encontra-se no título 2.1 do recurso voluntário.

A recorrente requer que seja declarada a homologação tácita dos créditos por ela apurados, objeto do pedido de ressarcimento, em razão da transmissão do PER/DCOMP em 11.09.2008 e da ciência do despacho decisório em 13.11.2014. Assim, passados mais de 5 anos, aduz que os créditos estão homologados.

Inicialmente, imperativo esclarecer que, no pedido de restituição ou ressarcimento do indébito tributário, formulado nos termos do art. 168 do CTN, não houve estabelecimento de prazo fatal para que a Fazenda proceda sua análise.

Ocorre a homologação tácita quando a Administração Tributária deixar de analisar a Declaração de Compensação (DCOMP) no prazo de cinco anos a contar de sua apresentação, nos termos do parágrafo 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, nesta situação, considera-se que a compensação foi homologada tacitamente. Deste modo, homologa-se a compensação, mas não o crédito conforme ponderou a recorrente.

Igualmente não ocorre, sobre a análise do crédito, o instituto da decadência, tendo em vista que o prazo decadencial do direito de lançar tributo não rege os institutos da compensação e do ressarcimento e não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e a certeza dos créditos dos sujeitos passivos e a obstruir a glosa de créditos indevidos tomados pelos contribuintes.

A defesa socorre-se ao art. 150, § 4º, do CTN para aludir à homologação tácita e à extinção do crédito tributário, contudo, dispositivo diz respeito à constituição do crédito tributário através do lançamento por homologação, que ocorre para os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, *in verbis*:

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 ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse 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.

O que a recorrente pretende se referir é ao prazo de cinco anos determinado ao Fisco, contado da data de entrega da declaração de compensação, original ou retificadora, para homologar as compensações declaradas, nos termos do art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96, para, então, ao fim do prazo, considera-las homologadas tacitamente:

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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

Como bem ensina o Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, em seu voto formalizado no Acórdão nº 3201-004.587, no julgamento do recurso voluntário do Processo nº 10680.005049/2002-71, em sessão de 11.12.2018:

*“Como se vê, por disposição legal expressa, a homologação tácita é aplicável unicamente à **Declaração de Compensação**, não havendo possibilidade de sua aplicação aos Pedidos de Restituição e Ressarcimento (PER).*

Isto ocorre porque quando o contribuinte realiza um pedido de compensação, nada mais está fazendo do que um lançamento por homologação: apura o tributo devido, realiza a declaração, e substitui o pagamento em espécie, por um pagamento com crédito tributário que possui junto ao ente tributante. E é por essa razão que, quando não há a apreciação expressa do pedido de compensação, passados 5 anos após a sua apresentação, ocorre a respectiva homologação. Em última análise, o que há é a homologação do lançamento realizado pelo contribuinte, sendo que o pagamento da obrigação tributária se dá com a utilização do seu direito creditório.”

Portanto, não há que se falar na ocorrência de homologação tácita do PER.

2. Do método de determinação dos créditos pelo rateio da natureza da receita e da apuração do crédito

O tema encontra-se nos títulos 2.2 e 2.2.1 do recurso voluntário.

Imperativo iniciar com a legislação sobre o assunto.

O método de rateio da receita bruta para determinação dos créditos descontáveis dos custos e despesas com insumos e serviços utilizados como insumos, para os casos em que os contribuintes tem parte da receita tributada e parte não tributada, está previsto nos §§ 7º, 8º, e 9º do art. 3º, das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03:

Lei nº 10.637/2002

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...);

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

(...);

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

(...);

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

(...).

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

(...);

II - dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês;

(...).

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I – apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II – rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

Lei nº 10.833/2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...);

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

(...);

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

(...);

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

(...).

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

(...);

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

(...).

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito, na forma do § 8º, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário e, igualmente, adotado na apuração do crédito relativo à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

(...);

§ 14. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal.

(...).

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

(...).

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei;

(...).

V - nos incisos VI, IX a XXVII do caput e nos §§ 1º e 2º do art. 10 desta Lei;

(...).

Na hipótese da apuração não-cumulativa das contribuições, em relação a apenas parte de suas receitas, o crédito deve ser calculado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas, conforme dispõe o art. 3º, § 7º, leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, c/c art. 15, § 5º, Lei nº 10.865/04.

Da mesma maneira, vincula-se ao tipo de receita os créditos apurados nas operações de exportação e nas operações sujeitas a suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência das contribuições, nos termos do art. 3º, § 8º, Lei nº 10.637/02, art. 3º, § 8º, e art. 6º, § 3º, Lei nº 10.833/03, e art. 17, Lei nº 11.033/04.

O art. 17 da Lei nº 11.033/04 permitiu a manutenção de créditos das contribuições vinculados às operações de vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência.

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.

Ademais, o art. 16 da Lei nº 11.116/05 dispõe que o saldo credor das contribuições, acumulado ao final de cada trimestre do ano calendário, pode ser objeto de compensação ou pedido de ressarcimento.

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.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

Da combinação dos dispositivos, tem-se a condição de que podem ser objeto de ressarcimento unicamente os créditos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência das contribuições.

Pois bem.

A recorrente informou, nos DACON, valores das operações que geraram crédito sob a coluna “Vinculados à Receita Não tributada no Mercado Interno”, contudo, a partir de planilhas por ela produzidas, a fiscalização constatou a produção e a comercialização de produtos tributados pelas contribuições, deste modo, deveria a recorrente preencher os valores de crédito vinculados à receita tributada no mercado interno.

Em relação à segregação dos créditos entre vinculados à receita tributada e não tributada, cauciona sua argumentação no guia do DICON:

- Na coluna "Créditos Vinculados à Receita Tributada no Mercado Interno", o declarante deve informar os valores das aquisições, dos custos e das despesas efetuados no mercado interno vinculados a receitas de vendas tributadas, que gerem direito a crédito da Contribuição para o PIS/Pasep.
- Na coluna "Créditos Vinculados à Receita Não Tributada no Mercado Interno", o declarante deve informar os valores das aquisições, dos custos e das despesas efetuados no mercado interno vinculados a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não-incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, conforme disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004.

De posse das orientações, afirma que calculou a proporção das receitas tributadas e não tributadas e aplicou essa proporção sobre as aquisições de bens para revenda, insumos de produção e despesas vinculados as atividades operacionais por ela desempenhadas.

Ademais, a recorrente sustenta que todas as operações ocorrem sem incidência, consoante o ato cooperativo conceituado no art. 79 da Lei nº 5.764/71.

SEÇÃO I Do Ato Cooperativo

Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Nesse sentido, entende que *“as operações realizadas entre os associados e a sociedade cooperativa, e entre esta e aqueles, não representam negócio mercantil, pois não há como fazer negócio mercantil consigo mesmo, não há como realizar operação de compra e venda com a mesma pessoa”*.

Assim, *“visto que NÃO HÁ NEGÓCIO MERCANTIL, nas operações realizadas entre os associados, Recorrente, e a cooperativa, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO DO ASSOCIADO QUANDO OS PRODUTOS SÃO ENTREGUES À COOPERATIVA”*. E conclui que *“não existindo receita, não há incidência das contribuições sociais denominadas PIS e COFINS nas operações onde existem atos cooperativos”*.

Do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, tem-se o entendimento de que *“a segregação de créditos do Pis e da Cofins deve seguir a lógica da*

alíquota prevista para o produto, independentemente de haver ou não redução da base de cálculo, em função das exclusões previstas para as cooperativas”.

Após a reapuração dos créditos, pelo rateio aplicado pela fiscalização, a recorrente pugnou para que fossem reconhecidos seu método e a sua apropriação do crédito, considerando-se, no cálculo da proporção das receitas não tributadas, as receitas sem incidência das contribuições decorrentes do ato cooperativo.

Não assiste razão à recorrente.

Conforme apurado pela fiscalização, não são todas as receitas, da cooperativa, que se enquadram como atos cooperados e, portanto, não são tributadas. Tal posicionamento encontra respaldo nas cortes superiores.

O STJ firmou, em sede de recurso repetitivo, nos julgamentos dos REsp nº 1.164.761/MG e 1.141.667/RS, que os atos cooperativos típicos são aqueles realizados pela cooperativa com os seus associados (cooperados), ou pela cooperativa com outras cooperativas, ou pelos associados (cooperados) com a cooperativa, na busca dos seus objetivos institucionais:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS NOS ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS. APLICAÇÃO DO RITO DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/2008 DO STJ. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. Os RREE 599.362 e 598.085 trataram da hipótese de incidência do PIS/COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados com terceiros tomadores de serviço; portanto, não guardam relação estrita com a matéria discutida nestes autos, que trata dos atos típicos realizados pelas cooperativas. Da mesma forma, os RREE 672.215 e 597.315, com repercussão geral, mas sem mérito julgado, tratam de hipótese diversa da destes autos.

2. O art. 79 da Lei 5.764/71 preceitua que os atos cooperativos são os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. E, ainda, em seu parág. único, alerta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

3. No caso dos autos, colhe-se da decisão em análise que se trata de ato cooperativo típico, promovido por cooperativa que realiza operações entre seus próprios associados (fls. 126), de forma a autorizar a não incidência das contribuições destinadas ao PIS e a COFINS.

4. O parecer do douto Ministério Público Federal é pelo desprovimento do Recurso Especial.

5. Recurso Especial desprovido.

6. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008 do STJ, fixando-se a tese: não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas.

(REsp 1164716/MG, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/04/2016, DJe 04/05/2016)

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS NOS ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS. APLICAÇÃO DO RITO DO ART. 543-C

DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/2008 DO STJ. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO.

1. Os RREE 599.362 e 598.085 trataram da hipótese de incidência do PIS/COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados com terceiros tomadores de serviço; portanto, não guardam relação estrita com a matéria discutida nestes autos, que trata dos atos típicos realizados pelas cooperativas. Da mesma forma, os RREE 672.215 e 597.315, com repercussão geral, mas sem mérito julgado, tratam de hipótese diversa da destes autos.

2. O art. 79 da Lei 5.764/71 preceitua que os atos cooperativos são os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. E, ainda, em seu parágrafo único, alerta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

3. No caso dos autos, colhe-se da decisão em análise que se trata de ato cooperativo típico, promovido por cooperativa que realiza operações entre seus próprios associados (fls. 124), de forma a autorizar a não incidência das contribuições destinadas ao PIS e a COFINS.

4. O Parecer do douto Ministério Público Federal é pelo provimento parcial do Recurso Especial.

5. Recurso Especial parcialmente provido para excluir o PIS e a COFINS sobre os atos cooperativos típicos e permitir a compensação tributária após o trânsito em julgado.

6. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008 do STJ, fixando-se a tese: não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas.

(REsp 1141667/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/04/2016, DJe 04/05/2016)

Por sua vez, o STF, em repercussão geral, no julgamento do RE nº 599.362/RJ, consignou que incide contribuição sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pela cooperativa com terceiros, naquele caso, tomadores de serviço, sendo fixada a seguinte tese sob o Tema 323:

“A receita auferida pelas cooperativas de trabalho decorrentes dos atos (negócios jurídicos) firmados com terceiros se insere na materialidade da contribuição ao PIS/PASEP.”

Assim fundamentou a corte suprema no voto dos embargos, em 08.11.2016:

Embargos de declaração no recurso extraordinário. Artigo 146, III, c, da CF/88. Possibilidade de tributação do ato cooperativo. Cooperativa. Contribuição ao PIS. Receita ou faturamento. Incidência. Fixação de tese restrita ao caso concreto. Embargos acolhidos sem efeitos infringentes.

1. A norma do art. 146, III, c, da Constituição, que assegura o adequado tratamento tributário do ato cooperativo, é dirigida, objetivamente, ao ato cooperativo, e não, subjetivamente, à cooperativa.

2. O art. 146, III, c, da CF/88, não confere imunidade tributária, não outorga, por si só, direito subjetivo a isenções tributárias relativamente aos atos cooperativos, nem estabelece hipótese de não incidência de tributos, mas sim pressupõe a possibilidade de tributação do ato cooperativo, dispondo que lei complementar estabelecerá a forma adequada para tanto.

3. O tratamento tributário adequado ao ato cooperativo é uma questão política, devendo ser resolvido na esfera adequada e competente ou seja, no Congresso Nacional.

4. No contexto das sociedades cooperativas, verifica-se a materialidade da contribuição ao PIS pela constatação da obtenção de receita ou faturamento pela cooperativa, consideradas suas atividades econômicas e seus objetos sociais, e não pelo fato de o ato do qual o faturamento se origina ser ou não qualificado como cooperativo.

5. Como, nos autos do RE nº 672.215/CE, Rel. Min. Roberto Barroso, o tema do adequado tratamento tributário do ato cooperativo será retomado, a fim de se dirimir controvérsia acerca da cobrança de contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, incidentes, também, sobre outras materialidades, como o lucro, tendo como foco os conceitos constitucionais de “ato cooperativo”, “receita de atividade cooperativa” e “cooperado” e, ainda, a distinção entre “ato cooperado típico” e “ato cooperado atípico”, proponho a seguinte tese de repercussão geral para o tema 323, diante da preocupação externada por alguns Ministros no sentido de adotarmos, para o caso concreto, uma **tese minimalista** :

“A receita ou o faturamento auferidos pelas Cooperativas de Trabalho decorrentes dos atos (negócios jurídicos) firmados com terceiros se inserem na materialidade da contribuição ao PIS/Pasep.”

6. Embargos de declaração acolhidos para prestar esses esclarecimentos, mas sem efeitos infringentes.

Adotando-se os referidos precedentes, por imperativo do art. 62 do RICARF, apenas os atos cooperativos próprios ou típicos, praticados entre a cooperativa e os seus cooperados, para a realização de seus fins sociais, não se submetem à incidência das contribuições.

Logo, a cooperativa, ao atuar perante terceiros não associados, pratica ato não cooperativo, por isso haverá tributação, nos termos dos arts. 86 e 87 da Lei n. 5.764/71. As receitas, ainda que venham a ser repassadas para os cooperados, configuram receita da própria pessoa jurídica.

Neste tema, não há reparos no procedimento da fiscalização, visto que a autoridade fiscal corretamente respeitou a manutenção do crédito relativamente àqueles vinculados às vendas de leite e de queijo, ou seja, aqueles empregados na fabricação desses produtos.

3. Da glosa dos créditos referentes aos bens para revenda e da glosa parcial dos créditos referentes aos bens e serviços utilizados como insumos de produção do leite e derivados

O tema encontra-se nos títulos 2.2.2 e 2.2.3 do recurso voluntário.

A recorrente vindica o reconhecimento do direito ao ressarcimento do crédito vinculado às aquisições de bens para revenda e outros bens e serviços utilizados como insumos na produção do leite e derivados, tendo em vista que a operação caracteriza-se como ato cooperativo.

Conforme constatado pela fiscalização, parte da receita auferida pela recorrente refere-se à revenda de produtos a seus cooperados e a terceiros não cooperados, tais como milho, farelo, defensivos agrícolas, vacinas e outros produtos por eles empregados na produção de leite.

A autoridade fiscal entendeu que “*não geram direito ao ressarcimento os créditos do PIS e da Cofins referentes às mercadorias adquiridas para revenda aos associados da cooperativa ou a terceiro não associado, por se tratar de produtos tributados pelas referidas contribuições*”.

Nesse assunto, ao encontro do entendimento do STJ e STF, conforme anteriormente exposto, a parcela de produtos e serviços adquiridos e destinados aos associados encaixa-se na situação de não incidência, dentro do alcance dos atos cooperativos e, portanto, os créditos vinculados a essas receitas podem ser objeto de ressarcimento.

O método de cálculo adotado no procedimento fiscal estabeleceu a proporção da receita sob o prisma do produto – sujeito à tributação ou não –, enquanto o entendimento das cortes superiores aplica-se sobre o binômio produto e operação – se ocorre junto aos associados ou se com terceiros.

Assim, se sobre o produto incide tributação, porém a operação se caracteriza como ato cooperativo típico, a receita não será tributada; todavia, se a operação for praticada com terceiro, ela será tributada; conseqüentemente, se o produto for não-tributado, por óbvio, a receita tampouco será.

Diante disso, voto por dar parcial provimento ao pleito, reconhecendo apenas o direito da recorrente ao ressarcimento dos créditos vinculados às operações cujos destinatários são os associados da cooperativa, ou seja, operações enquadradas como atos cooperativos.

4. Das exclusões da base de cálculo permitidas às sociedades cooperativas

O tema encontra-se no título 2.3 do recurso voluntário.

A recorrente procedeu a exclusão, da base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS, do valor repassado aos associados pelos produtos por eles entregues a cooperativa, com base no art. 15, I, da MP nº 2.158-35/01:

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; (...)

Do mesmo modo, o art. 17º da Lei 10.684/03 autoriza excluir também os custos agregados aos produtos dos associados:

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.

O artigo 11 da Instrução Normativa nº 635/06 regulamenta as exclusões e deduções da base de cálculo das cooperativas de produção agropecuária:

Art. 11. A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apurada pelas sociedades cooperativas de produção agropecuária, pode ser ajustada, além do disposto no art. 9º, pela:

I - exclusão do valor repassado ao associado, decorrente da comercialização, no mercado interno, de produtos por ele entregues à cooperativa;

II - exclusão das receitas de venda de bens e mercadorias ao associado;

III - exclusão das receitas decorrentes da prestação, ao associado, de serviços especializados aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;

IV - exclusão das receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produto do associado;

V - dedução dos custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização;

VI - exclusão das receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos, na hipótese de apuração das contribuições no regime cumulativo; e

VII - dedução das sobras líquidas apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (Fates), previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971.

No entanto, a autoridade fiscal verificou que a recorrente excluiu da base de cálculo das contribuições, com relação às receitas tributadas, a totalidade do custo agregado aos produtos que fabrica e o valor total do leite que repassa a seus cooperados.

Se os custos e os repasses se referem tanto a receitas tributadas quanto a receitas não tributadas (alíquota zero, isentos e NT), é incorreto o procedimento de exclusão do valor total somente da base de cálculo das receitas tributadas.

Assim, aplica-se o mesmo entendimento do tópico anterior, ou seja, o cálculo proporcional deve dar-se sob a ótica da operação e do produto, respeitando a não incidência sobre o ato cooperativo e a tributação dos negócios jurídicos com terceiros, para, então, proceder as exclusões legais da base de cálculo conforme este rateio.

Nesses termos, voto por dar parcial provimento neste quesito.

5. Da reversão do estorno do crédito presumido das atividades agroindustriais

O tema encontra-se no título 2.3.1 do recurso voluntário.

Explica a peça recursal que:

“(...) até o primeiro trimestre de 2005 a Recorrente apropriou o crédito presumido das atividades agroindustriais e manteve o crédito na escrita. A partir de abril de 2005, o crédito presumido foi apropriado e estornado através de um ajuste negativo de créditos feito na DACON.

Esse procedimento foi adotado pela Recorrente em função do disposto no art. 9º da Lei nº 11.051/04. Vejamos:

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. (grifos nossos)

Em função desse dispositivo, a Recorrente estornou o crédito presumido de forma a limitar o crédito apropriado ao valor do débito gerado em cada período de apuração.

Assim sendo, caso prevaleça o entendimento do agente fiscalizador no tocante as exclusões da base de cálculo mencionadas no tópico anterior que aumentou os débitos gerados em cada período de apuração, o estorno do crédito presumido também deverá ser ajustado para equalizar o valor do crédito apropriado ao valor do novo débito apurado.”

Esta matéria está disciplinada nos artigos 8º e 15 da Lei nº 10.925/04, *in verbis*:

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)

(...)

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.

O dispositivo permitiu que o crédito presumido apurado pelos contribuintes somente pode ser deduzido da contribuição de cada período de apuração. Nada obstante, inexistente previsão legal para o ressarcimento/compensação.

Vejamos.

A compensação e o ressarcimento, admitidos pelo art. 6º da Lei nº 10.833/03, contemplam unicamente os créditos apurados na forma do art. 3º daquela lei:

Art. 6º A Cofins não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

(...)

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito **apurado na forma do art 3º**, para fins de:

(...) (destaquei)

A Instrução Normativa SRF nº 600/05, que disciplinava a restituição e a compensação, então vigente, dispunha em seu art. 21:

Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins **apurados na forma do art. 3º** da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados na dedução de débitos das respectivas contribuições, **poderão sê-lo na compensação** de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de:

I - custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;

II - custos, despesas e encargos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência; ou

III - aquisições de embalagens para revenda pelas pessoas jurídicas comerciais a que se referem os §§ 3º e 4º do art. 51 da Lei nº 10.833, de 2003, desde que os créditos tenham sido apurados a partir de 1º de abril de 2005. (destaquei)

Em conjunto, o art. 3º da IN SRF nº 636/06 dispunha:

Do Direito ao Desconto de Créditos Presumidos

Art. 3º A pessoa jurídica agroindustrial que apure o imposto de renda com base no lucro real, inclusive a sociedade cooperativa que exerça atividade agroindustrial, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar **podem descontar créditos presumidos** calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à alimentação humana ou animal.

(...)

§ 6º O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo:

I - não constitui receita bruta da pessoa jurídica agroindustrial, servindo somente para dedução do valor devido de cada contribuição; e

II - **não poderá ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de ressarcimento.** (destaquei)

Posteriormente, a IN SRF nº 660/06 revogou a IN SRF nº 636/06, mantendo-se o regramento do § 6º, II, do art. 3º desta no disposto no § 3º, II, do art. 8º daquela:

Do cálculo do crédito presumido

Art. 8º Até que sejam fixados os valores dos insumos de que trata o art. 7º, o crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins será apurado com base no seu custo de aquisição.

(...)

§ 3º O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo:

I - não constitui receita bruta da pessoa jurídica agroindustrial, servindo somente para dedução do valor devido de cada contribuição; e

II - **não poderá ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de ressarcimento.** (destaquei)

Os créditos presumidos da agroindústria não são apurados na forma do art. 3º das leis de regência das contribuições, mas sim nos termos do art. 8º, § 3º, da Lei nº 10.925/04. Já suas utilizações estão previstas no próprio art. 8º e no art. 15, desta mesma lei, citados e transcritos anteriormente, ou seja, podem ser utilizados apenas e tão somente para dedução da contribuição devida em cada período de apuração.

Esse é o entendimento da Câmara Superior em diversos julgados, cujas ementas parciais passo a transcrever:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO E COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há base legal para o ressarcimento e a compensação dos créditos presumidos apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei 10.925/2004, para agroindustrial que produz bebidas lácteas. Inaplicabilidade ao caso concreto da legislação posterior.”

(Acórdão nº 9303-013.754, Processo nº 10920.906170/2012-13, Sessão de 16.03.2023, Conselheiro Vinícius Guimarães)

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS NÃO CUMULATIVAS. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

O valor do crédito presumido a que fazem jus as agroindústrias somente pode ser utilizado para desconto do valor devido da contribuição apurada no período, não podendo ser aproveitado em ressarcimento. A autorização para ressarcir ou compensar os créditos presumidos apurados neste período alcança somente os pleitos formulados a partir de 01/11/2009.”

(Acórdão nº 9303-010.814, Processo nº 16349.000041/2007-80, Sessão de 17.09.2020, Conselheiro Redator designado Andrada Márcio Canuto Natal)

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL OU RESSARCIMENTO EM ESPÉCIE. IMPOSSIBILIDADE.

O crédito presumido da agroindústria previsto no art. 8º e 15 da Lei nº 10.925/2004 não se confunde com o crédito previsto no art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, ficando restrito o seu aproveitamento à compensação mediante abatimento das próprias contribuições para o PIS e a COFINS.”

(Acórdão nº 9303-008.050, Processo nº 10120.004233/2005-91, Sessão de 20.02.2019, Conselheira Vanessa Marini Ceconello)

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO.
COMPENSAÇÃO. VEDAÇÃO.

O crédito presumido da agroindústria, correspondente à Cofins, apurado sobre aquisições de pessoas físicas e/ ou de pessoa jurídica, não sujeitas a esta contribuição, somente pode ser utilizado para dedução da contribuição apurada mensalmente, inexistindo amparo legal para o seu ressarcimento e/ ou compensação com outros tributos.”

(Acórdão nº 9303-007.627, Processo nº 13154.000169/2005-71, Sessão de 20.11.2018, Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas)

Cabe ressaltar que o aproveitamento do crédito presumido, previsto no art. 36 da Lei nº 12.058/09, não se aplica a pedidos anteriores ao mês de publicação da lei, ou seja, o pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos do citado artigo foi autorizado a partir de 01.11.2009, que não é o caso concreto.

Art. 36. O saldo de créditos presumidos apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, relativo aos bens classificados nos códigos 01.02, 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29 da NCM, existentes na data de publicação desta Lei, poderá: (Produção de efeito)

I - ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria;

II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 1º O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos de que trata o caput deste artigo somente poderá ser efetuado:

I - relativamente aos créditos apurados nos anos-calendário de 2004 a 2007, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao de publicação desta Lei;

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2008 e no período compreendido entre janeiro de 2009 e o mês de publicação desta Lei, a partir de 1º de janeiro de 2010.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (destaquei)

Nesse sentido, por falta de previsão legal, não há aproveitamento do crédito presumido das atividades agroindustriais em ressarcimento.

Em relação ao requerimento de deferimento da reversão do estorno do crédito presumido na apuração das contribuições, o presente caso restringe-se ao julgamento dos créditos do PER. Nesse sentido, a recorrente apresenta matéria estranha à lide, o que impõe, por conseguinte, o seu não conhecimento.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer, em parte, do recurso voluntário e, na parte conhecida, dar parcial provimento, reconhecendo (1) o direito ao ressarcimento dos créditos vinculados às operações enquadradas como atos cooperativos e (2) o direito às exclusões legais da base de cálculo, conforme rateio dos custos agregados que obedeça à proporção da não incidência sobre o ato cooperativo e da tributação dos negócios jurídicos com terceiros.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe