



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.904612/2011-66
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-002.054 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de outubro de 2021
Recorrente COOPERATIVA AGRÍCOLA CATARINENSE DE CEREAIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/07/2008

CRÉDITO PRESUMIDO. COOPERATIVA AGRÍCOLA. ART. 8º DA LEI 10.925/2005. EXPRESSA VEDAÇÃO LEGAL.

A Lei 10.925/2005 veda expressamente o aproveitamento de crédito presumido por cooperativas agropecuárias.

MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS NAS OPERAÇÕES COM SUSPENSÃO. RESSARCIMENTO. ART. 16 DA LEI 11.116/2005.

O art. 16 da Lei 11.116/2005 autoriza o pedido de ressarcimento de créditos acumulados em razão de operação com suspensão.

FRETE PARA VENDA. ÔNUS SUPORTADO PELO VENDEDOR. POSSIBILIDADE. ART. 3º, IX DA LEI 10.833/2003.

Poderá ser creditado da base de cálculo da PIS/Cofins o valor relativo ao frete na operação de venda, desde que o ônus tenha sido suportado pelo vendedor.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N. 125.

Não incidirá juros ou correção monetária nos pedidos de ressarcimento de créditos das contribuições PIS/Cofins. Súmula CARF n. 125.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Lara Moura Franco Eduardo, Müller Nonato Cavalcanti Silva e Ariene D'Arc Diniz e Amaral.

Relatório

Por bem retratar os fatos, transcrevo o relatório elaborado pela instância *a quo*:

Trata o presente processo do Pedido de Ressarcimento por meio do qual se solicita o reconhecimento de um direito creditório referente à contribuição social PIS não cumulativa – mercado interno, do período de apuração (PA) relativo ao 3º trimestre/2008, para fins de sua compensação com débitos objeto da Declaração de Compensação.

De acordo com o Relatório Fiscal, que foi elaborado para os processos nº 10925.904611/2011-11 (COFINS) e 10925.904612/2011-66 (PIS), o contribuinte apresentou documentação em atendimento à Intimação SAORT nº 304/2013, para comprovação do cabimento de seu pedido, nos termos do art. 17 da Lei nº 11.033, de 21/12/2004 (e alterações) e art. 16 da Lei nº 11.116 de 18/05/2005 (e alterações), bem como Instrução Normativa (IN) RFB nº 600, de 28/12/2005, que foi revogada pela IN RFB nº 900, de 30/12/2008, revogada pela IN RFB nº 1300, de 20/11/2012, assim como INs SRF nº 247/2002 e nº 404/2004.

Neste sentido, a apuração das referidas contribuições sociais deve estar refletida no DACON, consoante art. 3º da IN SRF nº 387 de 20/01/2004, cabendo ao sujeito passivo a responsabilidade pela demonstração do direito creditório, nos termos do art. 76 da IN RFB nº 1300/2012, entendendo-se como ônus da prova a apresentação de memórias de cálculo e esclarecimentos verídicos e precisos, que explicitem claramente os valores envolvidos.

A autoridade fiscal ressalta que é vedado à cooperativa vendedora dos insumos do art. 9º da Lei 10.925/2004 o aproveitamento de qualquer crédito (presumido ou regular) em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão, de acordo com o § 4º do art. 8º dessa Lei, o qual, sendo norma especial, prevalece sobre a regra geral disciplinada pelo art. 17 da Lei nº 11.033/2004.

O contribuinte teria informado que todos os produtos por ele comercializados no trimestre em questão estariam enquadrados na hipótese de alíquota zero do PIS e da COFINS. No entanto, constatou-se que, a despeito de a grande maioria das saídas estar sujeita à alíquota zero, algumas saídas são suspensas, outras não sofrem incidência por se tratar de ato cooperativo e uma parcela ínfima das saídas é tributada.

Dessa forma, realizou-se novo rateio entre as vendas tributadas (dão direito a crédito não ressarcível), as vendas alíquota zero (dão direito a crédito ressarcível) e as vendas com suspensão (sem direito a crédito), conforme tabela de fl. 18.

Com relação ao crédito dos bens e serviços utilizados como insumos, não foram encontradas divergências entre a permissão legal para creditamento e a memória de cálculo apresentada.

Quanto ao crédito referente às despesas de armazenagem e frete nas vendas, previsto no art. 3º, inciso IX da Lei 10.833/2003, o contribuinte não teria comprovado que o ônus do transporte tenha sido suportado por ele, uma vez que não apresentou cópia das duas Notas Fiscais de venda e dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC) de maior valor, referentes ao 3º trimestre/2008. Foram por ele apresentados documentos referentes ao 2º trimestre/2008, dos quais o CTRC 16900 é de frete de retorno, e as duas NF apresentam a informação de ser o frete por conta do destinatário – o que não dá direito ao crédito.

Face à falta de confiabilidade dessas informações, foram então glosados os valores da Linha 07 do DACON, no valor total de R\$ 84.939,25, conforme tabela de fl. 21 e detalhamento no Anexo I (fls. 25 e 26).

O resumo das glosas (Linha 07 do DACON) no valor total de R\$ 84.939,25 consta da tabela de fl. 21, tendo ainda sido glosado um percentual referente ao rateio da vendas efetuadas com suspensão, bem como havido a transferência de créditos ressarcíveis para não ressarcíveis, referente ao percentual de rateio de vendas tributadas no mercado interno.

Após a recomposição do DACON, chegou-se à conclusão de que restaram os seguintes créditos para o PIS: R\$ 0,27, referente ao mercado interno tributado (não ressarcível); e R\$ 237,41, referente ao mercado interno não tributado (ressarcível), sendo este o valor do direito creditório reconhecido. Em consequência, o Despacho Decisório (DD) constante dos autos deferiu parcialmente o pedido, homologando as DCOMPs no limite desse crédito.

Cientificado da referida decisão em 24/01/2014, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 20/02/2014, em que alegou basicamente o seguinte:

☐ A Impugnante atua no beneficiamento e comércio de cereais em grãos, bem como no fornecimento de insumos agrícolas aos seus cooperados, para o que adquire bens e serviços utilizados como insumos na produção, e também serviços utilizados em seu escoamento, como, por exemplo, frete sobre as vendas. Também adquire insumos agrícolas para revenda, arcando com o custo do frete para sua entrega.

☐ Por esta razão, faz jus aos créditos de PIS e COFINS, cujos saldos credores se acumularam, em função de vendas sujeitas à suspensão ou alíquota zero das referidas contribuições sociais.

☐ Quanto à glosa de créditos vinculados às vendas com suspensão, a autoridade fiscal considerou que, por ser regra especial, o § 4º do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004 deve prevalecer sobre a regra geral do art. 17 da Lei nº 11.033/2004. Ocorre que ambos os diplomas legais são de caráter especial e estão na mesma hierarquia no ordenamento jurídico, apenas que a Lei 10.925/2004 foi publicada em setembro/2004 e a Lei 11.033/2004 foi publicada em dezembro/2004. Por ser posterior, a Lei 11.033/2004 que dá direito ao crédito deve prevalecer em relação à Lei 10.925/2004, mais antiga, consoante art. 2º, § 1º do Decreto-Lei nº 4.657/1942.

☐ Com relação à glosa sobre o frete de vendas, efetuada a partir de divergências entre o CTRC (que indicavam ser da Impugnante o ônus do frete) e as NF (que

indicavam ser do adquirente), alega que em nenhum momento se atestou qual das duas informações estaria correta. Para tanto, a autoridade fiscal deveria ter intimado o contribuinte a esclarecer as referidas divergências, e não simplesmente glosar todos os créditos relativos a fretes de venda.

☐ Apesar do erro nas referidas NF de venda, a Impugnante está comprovando que efetivamente arcou com os serviços de transporte, conforme recibo de acerto do frete com o respectivo fornecedor, que apresenta juntamente com os CTRCs correspondentes. Nos termos do art. 332 do Código de Processo Civil (CPC), bem como do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598/1977, tal prova deve ser considerada, por basear-se em documentação e escrituração que fazem prova a favor do contribuinte.

☐ Contrariamente ao alegado pelo agente fiscal, e consoante art. 333, I do CPC e jurisprudência que cita, o ônus da prova no presente caso é da fiscalização, e não do contribuinte, pois o Fiscal apenas presumiu que a Impugnante não arcou com os custos do frete na venda, por haver divergência entre o CTRC e a NF. E o próprio fiscal alegou em alguns casos que ela tem direito ao crédito, apenas o alocou numa linha do DACON diferente da que ele entende ser a correta.

☐ Por fim, requer a correção do crédito em questão pela taxa SELIC bem como o provimento da presente manifestação de inconformidade, reconhecendo-se integralmente o crédito pleiteado, para fins de ressarcimento e homologação das compensações vinculadas.

A 16ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro julgou improcedente a manifestação de inconformidade sob o argumento de que o crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei 10.925/2004 não pode ser aproveitado quando da operação de venda com suspensão das contribuições. Também nega o crédito com frete de insumos por entender que já estão embutidos no valor da operação.

Devidamente cientificada da decisão, a Recorrente socorre-se a este Conselho por meio do presente Recurso Voluntário, no qual alega as mesmas razões apostas na manifestação de inconformidade. Pede pelo provimento do recurso.

São os fatos.

Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

1 Dos créditos presumidos na agroindústria

Para que se apure a existência de crédito apto a ser pleiteado em PER/DCOMP, há de se avaliar a disciplina legal dos créditos presumidos nas operações realizadas por cooperativas agrícolas. A apuração de créditos na produção agroindustrial, pela peculiaridade que reveste suas operações, é feita pela sistemática de créditos presumidos. É preciso destacar que a sistemática de créditos presumidos tem entre suas finalidades ressaltar a não-cumulatividade e assegurar tratamento isonômico entre os contribuintes, especialmente do setor da agroindústria, vez que a produção serve-se de insumos de origem agrícola, que comumente são adquiridos de pessoas físicas e/ou cooperativas agropecuárias.

A disciplina legal da presunção de créditos na agroindústria encontra arrimo no art. 8º da Lei 10.925/2004:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

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

(...)

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária; -gn.

§ 4º - É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento:

I – do crédito presumido de que trata o caput deste artigo;

II – de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo.

Há, portanto, expressa vedação legal para o aproveitamento do crédito presumido em vendas com suspensão.

2 Da manutenção dos créditos escriturais

Sobre a manutenção do saldo de crédito quando da operação de venda com suspensão, a Lei 11.033/2004 em seu art. 17 assim dispõe:

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.

Em complemento, vale a transcrição do art. 16 da Lei 11.116/2005:

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.

Embora exista expressa autorização legal para manutenção e ressarcimento dos créditos escriturais de PIS/Cofins, vale destacar a conclusão do despacho decisório de e-fls. 12/27:

Diante de todo o exposto neste Despacho, decido:

- **RECONHECER PARCIALMENTE** o direito creditório postulado, para considerar o valor de R\$ 237,41 (Duzentos e trinta e sete reais e quarenta e um centavos) como saldo dos créditos da contribuição para a COFINS, a título de mercado interno, remanescentes ao final do 3º trimestre de 2008, passível de ressarcimento/compensação sem a incidência de juros moratórios, nos termos do art. 83, §5º, I, da IN RFB nº. 1.300/2012;

- **HOMOLOGAR**, até o limite de crédito ora reconhecido, as compensações relacionadas a este crédito.

Houve reconhecimento parcial do crédito pleiteado e mesmo após manifestação de inconformidade e Recurso Voluntário a Recorrente não logrou êxito ao demonstrar a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Sobre a alegação do crédito na operação de frete para venda disciplinado pelo inciso IX do art. 3º da Lei 10.833/2003, é importante destacar que somente é possível sua apuração quando a operação de frete tenha sido suportada pela vendedora:

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

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

Ao apreciar a controvérsia, a instância primeira assim se pronunciou:

Com relação à glosa do crédito na linha 07 do DACTON (Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda), a Autoridade Fiscal entendeu não haver comprovação de que foi o contribuinte quem suportou o ônus do transporte, pelo fato de ele não ter fornecido cópia dos dois maiores Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC) e Notas Fiscais de venda (NF) relativos ao 4º trimestre/2008.

Os documentos apresentados apresentam problemas ou divergências: o CTRC 21672 refere-se a frete na compra de farelo de soja, ao passo que a NF de entrada 18222 informa Nitrato de amônio e cálcio, além do fato de o próprio bem/mercadoria adquirido vinculado ao frete não dar direito a crédito, pois adubos e fertilizantes possuem alíquota zero de PIS/COFINS.

Em sua defesa, o contribuinte apresenta os documentos de fls. 72 a 77, que tratam de frete sobre a compra e contém cópia dos CTRC 21672 e 20660, das NF 18222 e 84719, bem como do recibo de seu pagamento pelo frete à transportadora.

No caso do CTRC 21672 e da NF 18222, existe divergência entre a descrição do produto comercializado, que não foi esclarecida pela Impugnante em seu recurso. E no caso do CTRC 20660 e da NF 84719, referentes a adubo, considerando que sua alíquota é zero, consoante art. 1º, I da Lei nº 10.925/2004, seu frete de aquisição segue a impossibilidade de creditamento do produto transportado.

Assim, está correto o entendimento do Fisco de que o critério de apropriação dos créditos sobre fretes deve seguir o mesmo critério de apropriação dos créditos sobre os produtos transportados.

Avaliando os documentos que constam nos autos é possível verificar que os conhecimentos de transporte trazidos pela Recorrente não dizem respeito à operação de venda, portanto não se sujeitando à regra do art. 3º, IX da Lei 10.833/2003.

Por comungar do entendimento esboçado no acórdão recorrido, adoto os fundamentos como razões de decidir para manter a glosa com operação de frete.

Sobre o pedido de atualização monetária em ressarcimento de crédito de PIS/Cofins a de jurisprudência deste Tribunal é pacífica por meio do enunciado n. 125, a saber:

Súmula CARF nº 125

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

Sendo assim, não merece acolhida o pleito pela correção monetária do crédito.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva