



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10940.900860/2012-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-010.731 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de abril de 2021
Recorrente INSOL INTERTRADING DO BRASIL IND. E COM. S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

PIS/PASEP. COFINS. RESSARCIMENTO. VENDAS COM SUSPENSÃO, ISENÇÃO OU ALÍQUOTA ZERO. MANUTENÇÃO DOS CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE NOS CASOS DE VENDAS TRIBUTADAS.

O benefício previsto no artigo 17 da Lei nº 11.033, de 2004, está direcionado à manutenção dos créditos básicos, especificamente sobre aquisições vinculadas às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, e tampouco se aplica em relação a bens e serviços que não sofreram tributação quando de sua aquisição.

É incabível o ressarcimento de saldo credor das contribuições com fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 na hipótese de receita de venda no mercado interno tributada.

AQUISIÇÃO DE BENS E INSUMOS SUJEITOS À SUSPENSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO COMO CRÉDITO BÁSICO. CRÉDITO PRESUMIDO.

Não gera direito a crédito básico a aquisição de bens, insumos ou serviços cuja incidência das contribuições ao PIS e à Cofins haja sido suspensa por determinação legal, podendo o seu aproveitamento, quando possível, apenas como crédito presumido.

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. ART. 8º DA LEI 10.925/2004. COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O crédito presumido previsto na Lei nº 10.925/2004 somente pode ser utilizado para a dedução do PIS e da COFINS no mês de sua apuração, não podendo ser utilizado em pedido de ressarcimento ou de compensação de períodos diversos de apuração.

A autorização para ressarcir ou compensar os créditos presumidos apurados no período do caso concreto alcança somente os pleitos formulados a partir de 01/01/2012.

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria não impugnada e a impugnada de maneira genérica em tempo e modo próprios não deve ser conhecida por este Colegiado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar provimento, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente)

Relatório

Por bem retratar o até aqui ocorrido nos presentes autos, acolho como parte do meu relato, o relatório do acórdão nº 06-63.528, da 3ª Turma da DRJ/CTA, de 20 de agosto de 2018:

Trata o processo de contestação contra deferimento parcial de Pedido de Ressarcimento – PER nº 32000.78323.031112.1.5.09-1045, de Cofins não cumulativa – Exportação, relativo ao 1º trimestre/2008, conforme Despacho Decisório da DRF Curitiba/PR, emitido em 12/02/2016, que reconheceu o direito creditório de R\$ 259.561,97 do valor pleiteado de R\$ 607.441,46.

Segundo a autoridade fiscal, após a análise e tratamento dos dados e das informações prestadas, foram constatadas as seguintes irregularidades:

a) inclusão indevida de crédito sobre devoluções de vendas (entradas) referente a adubos (classificados no capítulo 31 da NCM), que passaram a ser tributados pelo PIS/Pasep e Cofins à alíquota de 0% a partir de 26/07/2004;

b) exclusão da base de cálculo das aquisições de adubos (classificados no capítulo 31 da NCM), os quais passaram a ser tributados pelo PIS e Cofins à alíquota de 0% a partir de 26/07/2004, não gerando direito a crédito;

c) exclusão da base de cálculo das entradas sob a rubrica de “Outras Operações Com Direito a Crédito”, referente à aquisição de adubos (classificados no capítulo 31 da NCM), que passaram a ser tributados pelo PIS/Pasep e Cofins à alíquota de 0% a partir de 26/07/2004;

d) glosa de encargos de depreciação de bens e benfeitorias que não se relacionam com o processo produtivo (computadores e periféricos, licença de sistemas de computadores,

móveis e utensílios, veículos: bmw, passat, cherokee etc) e reformas e construção (vestiário/banheiro, central telefônica, refeitório etc);

e) reclassificação da aquisição de insumos de crédito básico para presumido, utilizando-se o percentual de 35% para trigo, milho, sorgo e soja (até 14/06/2007) e de 50% para a soja e derivados a partir de 15/06/2007; seja porque tanto o trigo como o milho e seus derivados são tributados à alíquota 0% desde 26/07/2004, seja porque há suspensão da incidência das contribuições nas vendas realizadas à pessoa jurídica que apure o imposto de renda com base no lucro real, exerça atividade agroindustrial e utilize tais produtos como insumo na fabricação de produtos dos capítulos 08 a 12, 15 e 23 da NCM;

f) exclusão de créditos relativos a notas fiscais que foram apresentadas em duplicidade e por isso geraram o aproveitamento em dobro de crédito.

Por fim, foi destacado que para a correta apuração dos saldos ressarcíveis de créditos da não cumulatividade do PIS e da Cofins, foi utilizado uma parte dos créditos apurados para desconto dos valores do PIS e da Cofins a Pagar declarados no Dacon, descontando primeiramente os créditos (presumidos e básicos) vinculados à Receita Tributada no Mercado Interno (visto que tais créditos não são ressarcíveis); e, se necessário, descontando os créditos vinculados à Receita Não Tributada no Mercado Interno, até que não houvesse valor de PIS e da Cofins a pagar no mês.

Cientificada do Despacho Decisório, a interessada, por intermédio de seu representante legal, ingressou com Manifestação de Inconformidade, em 17/03/2016, ressaltando que atua no setor do agronegócio, notadamente o beneficiamento, a comercialização e exportação de soja e seus derivados, sujeita à incidência não cumulativa das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins.

Ressalta que em face de as vendas por ela realizada estarem sujeitas à alíquota zero ou destinadas à exportação, regularmente há o acúmulo de créditos na sistemática da não cumulatividade e que, de acordo com o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116, de 2004, podem ser deduzidos, compensados ou ressarcidos, como também os créditos presumidos, nos termos da Lei nº 12.431, de 2001, são passíveis de ressarcimento.

Salienta que, conforme se verifica no Dacon, parte significativa dos créditos apurados decorrem da aquisição de insumos utilizados em seu processo industrial, especificamente, a soja *in natura* e derivados, nos termos das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003. E também, nos termos da Lei nº 10.925, de 2004, podem ser deduzidas das contribuições devidas o crédito presumido decorrente de aquisição de insumos de pessoas físicas e pessoas jurídicas que não estão obrigadas ao recolhimento das contribuições.

Enfatiza que a Instrução Normativa RFB nº 660/2006, em seu art. 2º, § 2º, determina que nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão devem constar essa informação, com especificação do dispositivo legal correspondente, justamente para que o adquirente do insumo tenha ciência da forma de tributação e determine qual crédito fará jus (presumido ou normal). Por isso, entende que inexistindo nas notas fiscais essa informação (elemento diferenciador entre cerealista e comerciantes) de que os tributos encontram-se suspensos, devem ser mantidos os créditos apurados nos moldes dos arts. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003. Contudo, a autoridade fiscal optou por reclassificar os créditos apurados, passando-os arbitrariamente de crédito normal para crédito presumido, enquadrando na suspensão do PIS e da Cofins toda e qualquer aquisição de insumos, o que extrapola a legislação vigente.

A par disso, questiona se em 2008 a todas as vendas de insumos se aplicava a suspensão, qual o motivo para a edição da Lei 12.865, em 2013, que justamente determina que toda a receita de venda de soja tem incidência suspensa. Evidentemente,

conclui, é porque antes estavam suspensas apenas as vendas identificadas na nota fiscal e depois da Lei nº 12.865 todas as vendas são com a suspensão das contribuições. Aduz, por fim, que mesmo tendo sido reclassificado e diminuído o valor, o crédito é passível de ressarcimento e que não pode ser prejudicada pela falta de informação na documentação fiscal de seus fornecedores.

Questiona o rateio dos créditos presumidos do PIS e Cofins apurados pelo fisco, aduzindo que nas planilhas que acompanham o despacho decisório, denominadas “Tabela de Reconstituição dos Saldos de Créditos da COFINS” e “Tabela de Reconstituição dos Saldos de Crédito do PIS”, foi refeita a apuração dos créditos relativos aos anos calendários de 2007 e 2008 (1º, 2º e 3º trimestres), vinculando os créditos presumidos (decorrentes da reclassificação dos insumos) tão somente às receitas de vendas “tributadas no mercado interno”, de modo que utilizou os referidos créditos para deduzir as contribuições devidas no período, limitando, dessa maneira, a possibilidade de ressarcimento em dinheiro do saldo remanescente.

Referindo-se a evidente equívoco do fisco ao tentar aplicar retroativamente norma de 2009 a fatos de 2007 e 2008, lembra a interessada, que (no ano de 2008) ainda não era vigente a IN RFB nº 977/2009, que alterou a IN SRF nº 660/2006, e passou a obrigar a aplicação da suspensão da exigibilidade das contribuições do PIS e da Cofins para empresas que apurem o IRPJ no lucro real e/ou exerçam atividades agroindustriais. Antes, na vigência da IN 660/2006, entende que apenas quando os fornecedores cumprissem todos os requisitos é que seria aplicável a suspensão das contribuições.

É o relatório.

A decisão da qual foi retirado o relatório acima, julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte, mantendo o despacho decisório que reconheceu parte do direito creditório pleiteado, recebendo o acórdão a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

AQUISIÇÃO DE BENS E INSUMOS SUJEITOS À SUSPENSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO COMO CRÉDITO BÁSICO. CRÉDITO PRESUMIDO.

Não gera direito a crédito básico a aquisição de bens, insumos ou serviços cuja incidência das contribuições ao PIS e à Cofins haja sido suspensa por determinação legal, podendo o seu aproveitamento, quando possível, apenas como crédito presumido.

CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO.

Os créditos presumidos da agroindústria, nos termos definidos pela legislação, somente podem ser aproveitados como dedução da própria contribuição devida em cada período de apuração, uma vez que para o ressarcimento ou compensação desses créditos deve existir norma legal expressa que o autorize.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão acima transcrita, a contribuinte interpôs recurso voluntário onde repisa os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade, em seguida discorre genericamente sobre o conceito de insumo tratado pelo STJ no RESP 1.221.170, além

da suposta impossibilidade de se ter a compensação de ofício de créditos que estejam com a exigibilidade suspensa.

Passo seguinte, o processo foi remetido o E. CARF e distribuído para minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, trata de matéria de competência dessa Turma, motivo pelo qual passa a ser analisado.

I – Matéria Preclusa

Em relação aos argumentos quanto aos créditos verificados na aquisição de insumos e a impossibilidade de compensação de ofício de créditos com exigibilidade suspensa, deixo de apreciá-los em razão de não terem sido apresentados oportunamente em sede de manifestação de inconformidade, fazendo incidir a preclusão.

A pretensão da recorrente, qual seja, reabrir a discussão sobre matéria preclusa, o que é defeso pelo ordenamento processual, é afastado expressamente pelo Decreto nº 70.238/72, cujos arts. 16 e 17 assim prescrevem, vejamos:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993). (...)”

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).”

Significa dizer que as matérias objeto da autuação que não foram contestadas por ocasião da Impugnação/Manifestação de Inconformidade são consideradas como não impugnadas pelo acórdão recorrido e, em virtude da preclusão consumativa.

O Recorrente deve apresentar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, seus pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

Desta feita, não conheço dos tópicos que tratam dos insumos e da compensação de créditos com exigibilidade suspensa.

II – Do mérito

O cerne da presente demanda cinge-se na possibilidade de o contribuinte creditar-se sobre vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero e não-incidência, créditos sobre receitas de exportação e ressarcimento de crédito presumido.

É de se ressaltar que manifestação de inconformidade e recurso voluntário, trazem as mesmas alegações, quanto à possibilidade de tomada de mencionados créditos, sem, contudo, no meu sentir, infirmar as premissas trazidas no despacho decisório e no acórdão recorrido.

Entendo não haver razão para a revisão do acórdão recorrido, motivo pelo qual, com fulcro o art. 50, § 1º, da Lei n. 9.784/99, passo a transcrever como parte de minhas razões de decidir:

(...)

A seguir passa-se a análise das contestações trazidas pela interessada, em relação ao procedimento fiscal apurado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba/PR, quanto ao aproveitamento de créditos apurados sobre a aquisição de insumos utilizados em seu processo industrial, especificamente, a soja *in natura*, trigo milho e derivados, alegando que devem ser mantidos os créditos básicos apurados nos moldes dos arts. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, sem que haja a reclassificação para crédito presumido, garantindo-lhe assim o direito a ressarcimento, proporcionalmente às receitas auferidas.

Como se verifica dos autos, a reclassificação de crédito básico para crédito presumido, de aquisições de “SOJA EM GRÃOS”, “TRIGO”, “MILHO” e derivados, utilizados como insumo na produção, foi realizada pela fiscalização, uma vez que a compra desses produtos quando efetuada pelas agroindústrias junto a cerealistas e cooperativas de atividades agropecuárias, devem ser realizadas obrigatoriamente com suspensão das contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, salvo se destinadas à revenda, cujos valores estão assim demonstrados:

Valores da BC Reclassificados (adicionados à BC dos créditos presumidos):

Descrição do Item do DACON:	1º trim/2008			TOTAL:
	jan	fev	mar	
Insumos - Reclassif. (6):	535.361,51	1.452.032,94	948.462,54	2.975.856,99
Outras Operações - Reclassif. (7):	1.789,65	1.059,60	19.280,11	22.129,36
Base de Cálculo Reclassificada:	535.361,51	1.452.032,94	948.462,54	2.975.856,99

Para melhor entendimento da questão, são necessários alguns esclarecimentos em relação ao crédito presumido estabelecido pelo artigo 8º da Lei nº 10.925, de 2004. O *caput* deste artigo estabelece a possibilidade de desconto de créditos presumidos em aquisições de alguns produtos agrícolas, vendidos por pessoas físicas (produtores rurais), destinados à produção de alimentos para consumo humano ou animal.

A necessidade da instituição desse crédito presumido estava alicerçada no fato de que, como as pessoas físicas não são contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, suas vendas não dariam possibilidade aos adquirentes do desconto de um crédito normal. Os adquirentes desses produtos dariam a preferência da aquisição de pessoas jurídicas, por propiciarem o desconto do crédito não-cumulativo. Esse fenômeno econômico de oferta e demanda desequilibraria o mercado, provocando pressões de preço que não poderiam ser suportadas pelas pessoas físicas vendedoras.

A Medida Provisória nº 66, de 2002, cuja conversão em lei, resultou na publicação da Lei nº 10.637, de 2002, possuía em seu artigo 3º os parágrafos 5º e 6º, que estabeleciam a instituição do crédito presumido. Tal dispositivo, no entanto, foi vetado em razão da possibilidade de perda de arrecadação, o que feria os princípios da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Com a publicação da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, inseriu-se no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, os parágrafos 10 e 11, que estabeleciam:

Art. 3º [...]

§ 10. Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma deste artigo, as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 15.14, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul, destinados à alimentação humana ou animal poderão deduzir da contribuição para o PIS/Pasep, devida em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens e serviços referidos no inciso II do caput deste artigo, adquiridos, no mesmo período, de pessoas físicas residentes no País.

§ 11. Relativamente ao crédito presumido referido no § 10:

I - seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a setenta por cento daquela constante do art. 2;

II - o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem ou serviço, pela Secretaria da Receita Federal.

A vigência desses dispositivos iniciou-se em 1º de fevereiro de 2002, e o crédito presumido era apurado a uma alíquota de 1,155% incidente sobre o valor das aquisições dos bens e serviços utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda para alimentação humana ou animal.

No final de 2003, com a publicação da Lei nº 10.833, de 2003, os parágrafos 5º e 6º do artigo 3º concederam o mesmo tratamento à matéria na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep para a Cofins. Reproduzimos abaixo a redação dos dispositivos:

Art. 3º [...]

*§ 5o Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma deste artigo, as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 15.14, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, destinados à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da COFINS, devida em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens e serviços referidos no inciso II do **caput** deste artigo, adquiridos, no mesmo período, de pessoas físicas residentes no País.*

§ 6o Relativamente ao crédito presumido referido no § 5o:

I - seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a 80% (oitenta por cento) daquela constante do art. 2o;

II - o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem ou serviço, pela Secretaria da Receita Federal – SRF, do Ministério da Fazenda.

Para a Cofins, ressalta-se que a alíquota aplicável para apuração do crédito presumido era de 6,08%.

Tais dispositivos foram revogados com a publicação da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, que em seu artigo 8º estabeleceu novas regras para o crédito presumido em exame. A redação abaixo se encontrava vigente à época dos fatos em exame.

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)

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

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005);

II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite **in natura**; e

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

(...)

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

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e

II - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.

§ 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.

§ 5º Relativamente ao crédito presumido de que tratam o **caput** e o § 1º deste artigo, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal.

§ 6º Para os efeitos do caput deste artigo, considera-se produção, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004);

§ 7º O disposto no § 6º deste artigo aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nele previstas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004). (grifo nosso)

A Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, alterou o parágrafo 3º deste artigo, modificando os percentuais a serem aplicados sobre o valor das aquisições:

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

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e

II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos. (Renumerado pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

Constata-se que, para usufruir o direito de descontar o crédito presumido estabelecido pelo art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, devem ser atendidas concomitantemente algumas condições, quais sejam:

I – pessoa jurídica tributada pelo imposto de renda com base no lucro real, e portanto, submetido à incidência não-cumulativa da Contribuição do PIS/Pasep e da Cofins;

II - 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;

III – que esses bens ou serviços sejam utilizados como insumos na produção ou fabricação dos produtos acima mencionados.

Em relação às aquisições de insumos, para dar direito ao crédito presumido elas devem ser efetuadas junto à:

I - pessoa física (ou insumos recebidos de cooperado pessoa física);

II - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM;

III - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite **in natura**; e

IV - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.

No tocante ao percentual a ser aplicado para a apuração de créditos presumidos, o §3º do art. 8º é claro ao estabelecer qual a alíquota aplicável sobre o valor das aquisições, sendo de 60% para produtos de origem animal (observando a natureza do insumo adquirido e não a atividade da contribuinte), classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18, e de 35% para os demais produtos. A partir de junho

de 2007, aplica-se o percentual de 50 % para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23 da TIPI.

Em relação ao ressarcimento do crédito presumido, a determinação legal, contida no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, é taxativa ao determinar que o crédito presumido, como no caso aqui tratado, é destinado, exclusivamente, à dedução do valor devido das contribuições a pagar, ao estabelecer que *“As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal (...) , 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.”*

Assim sendo, não há como considerar o crédito assim obtido diferentemente da destinação legal prevista, ou seja, sua utilização apenas para a dedução da contribuição devida. Por isso, está correto o critério de rateio dos créditos utilizados pela fiscalização, atribuindo o valor do crédito presumido exclusivamente para a dedução permitida, ainda que referidos créditos (presumidos) decorrem da aquisição de insumos empregados no processo produtivo de mercadorias destinadas ao mercado interno (vendas tributadas e não tributadas) e à exportação.

No que tange à suspensão da incidência do PIS/Pasep e da Cofins, o art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, com as alterações posteriores, assim dispõe: *Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:*

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso;

(...)

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

§ 1º O disposto neste artigo:

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e

(...)

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF.

O inciso I do parágrafo 1º do art. 8º da referida Lei trata de *“cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM”*; enquanto o inciso III de *“pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária”*.

Já o caput do art. 8º da Lei 10.925, de 2004 faz referência às pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos códigos da NCM listados, destinadas à alimentação humana ou animal.

Sendo assim, para o período em debate, a legislação estabelecia a suspensão da incidência do PIS e da Cofins nas vendas, no caso, de soja em grãos e derivados, quando efetuadas por pessoas jurídicas que exercessem a atividade agropecuária,

cerealistas e cooperativas de produção agropecuária, dentre outras, realizadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real.

Portanto, sendo a interessada pessoa jurídica tributada com base no lucro real e que efetivou aquisições de “SOJA EM GRÃOS”, “TRIGO”, “MILHO” e derivados das pessoas jurídicas relacionadas pelo dispositivo legal, cujas vendas estariam suspensas da incidência da contribuição do PIS e da Cofins, não teria direito ao crédito básico, justamente em razão do disposto no § 2º do art. 3º, II, das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, que veda o aproveitamento de créditos básicos de bens e serviços, utilizados como insumo na produção, cuja aquisição não estão sujeitos ao pagamento da contribuição. Restando o aproveitamento, no caso, do crédito presumido, tal como realizado pela fiscalização.

Vale ainda lembrar a ressalva trazida pela fiscalização de que tanto o “TRIGO”, “MILHO” e seus derivados são tributados à alíquota 0% desde 26/04/2004, por força do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, de modo que sua aquisição nunca poderia compor a base de cálculo de crédito integral, ou básico, justamente porque os produtos não são sujeitos ao pagamento da contribuição, como já visto, não dão direito a crédito (arts. 3ºs, § 2º, das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003).

Veja-se que, ainda que a pessoa jurídica vendedora tenha descumprido norma estabelecida pela Instrução Normativa SRF nº 660/2006, e posteriormente pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 2009, notadamente quanto à obrigatoriedade de constar na nota fiscal a expressão “*Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS*”, não autoriza a pessoa jurídica adquirente dos produtos a utilizar-se indevidamente de créditos que não são passíveis de aproveitamento. Nem mesmo pode se sobrepor aos dispositivos legais a aventada hipótese de que a empresa vendedora tenha efetuado o recolhimento da contribuição, sabidamente suspensa, pelo fato de não constar no documento fiscal que a saída se deu com suspensão da contribuição.

Por fim, cabe destacar que a condição obrigatória da suspensão da incidência das contribuições para o PIS/Pasep e para a Cofins, nos termos do art. 4º da IN SRF nº 660/2006, com a redação trazida pela IN RFB nº 977/2009, aplica-se ao caso tratado, por força do art. 106, inciso I, do Código Tributário Nacional, onde a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, “*em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados.*”

Instrução Normativa RFB nº 977, de 14/12/2009 Art. 19. O art. 4º da Instrução Normativa SRF Nº 660, de 17 de julho de 2006, e o título que o antecede, passam a vigorar com a seguinte redação:

“Da Aplicação da Suspensão”

“Art. 4º Nas hipóteses em que é aplicável, a suspensão disciplinada nos arts. 2º e 3º é obrigatória nas vendas efetuadas a pessoa jurídica que, cumulativamente:

.....
§ 3º É vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda.”

(...)

Art. 22. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de novembro de 2009, observado, quanto ao art. 19, o que dispõe o inciso I do art. 106 da Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966,

(CTN).

Quanto à alegação de ser necessária a reversão da glosa dos créditos verificados nas operações realizadas no mercado interno, com base no art. 15 da MP 2.158/2001, art. 17 da Lei nº 11.033/2004 e art. 16 da Lei nº 11.116/2005, entendo que não assiste razão à recorrente.

Como fundamento, peço vênia para utilizar as razões de decidir trazidas pelo acórdão nº 3402.006.547, de relatoria do I. Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, abaixo transcrito:

(...)

O pedido de ressarcimento da contribuição não cumulativa sob análise está vinculado à receita não tributada no mercado interno e tem fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 e no art. 16 da Lei nº 11.116/2005, que assim dispõem, respectivamente:

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.

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.

Dessa forma, interessa ao pedido de ressarcimento sob tal fundamento somente os créditos vinculados às receitas do mercado interno de "vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência" da contribuição", devendo ser desconsiderados os créditos vinculados a receitas tributadas que podem apenas ser deduzidos das contribuições a pagar do período, eis que inexistente previsão legal de ressarcimento para estes últimos.

No caso específico da recorrente, conforme decidido no despacho decisório e mantido na decisão recorrida, as receitas relativas às vendas de amido/fécula seriam tributadas, razão pela qual os créditos vinculados a elas não poderiam ser objeto do ressarcimento pleiteado. Por outro lado, no caso das receitas de venda no mercado interno de produtos agropecuários sujeitas à alíquota zero (art. 1º da Lei nº 10.925/2004) não houve tal óbice quanto ao ressarcimento/compensação do saldo credor do trimestre dos créditos vinculados a essas receitas.

Conforme entendimento constante na Solução de Divergência nº 1 Cosit¹, de 21 de janeiro de 2019, as exclusões da base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep tratadas no art. 15 da Medida Provisória nº 2.15835/ 2001² e no art. 11 da IN

¹ Solução de Divergência nº 1 Cosit Data 21 de janeiro de 2019

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP COOPERATIVA DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. POSSIBILIDADE DE DESCONTO DE CRÉDITOS. COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO.IMPOSSIBILIDADE.

A exclusão da base de cálculo das receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização do produto do associado não inibe a possibilidade do desconto de crédito em relação aos insumos dessas atividades, desde que previsto no art. 23 da IN SRF nº 635, de 2006. Esses créditos não são passíveis de compensação com outros tributos ou de ressarcimento, exceto em caso de previsão legal específica. Dispositivos legais: MP nº 2.15835, de 2001 art. 15; Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º; Lei nº 10.684, de 2003 art. 17; Lei nº 11.033, de 2004, art.17; Lei nº 11.116, de 2005, art. 16; e IN SRF nº 635, de 2006, art. 23.

(...)

11. Assim, cabe, primeiramente, examinar se as exclusões da base de cálculo aludidas nos incisos II e V do art. 11 da IN SRF nº 635, de 2006, são compatíveis com a apuração de créditos de que tratam os incisos II e III do art. 23 da mesma IN.

12. Como se vê, a própria IN SRF nº 635, de 2006, ao mesmo tempo em que admite a exclusão da base de cálculo das receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produto do associado, bem como dos custos agregados a esse produto quando da sua comercialização, também autoriza o desconto de crédito em relação às aquisições de não associados de bens ou serviços utilizados como insumo e às despesas com armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda.

13. Ao exame da questão mencionada, cumpre ressaltar que, conforme explicitado nos itens 8 e 9, os dispositivos em análise, apesar de elencados em uma Instrução Normativa, são derivados de Lei, possuindo base legal que fundamentam a sua existência. Também cabe ressaltar que não haveria lógica jurídica na reprodução na Instrução Normativa de dispositivos incompatíveis entre si.

14. Impende mencionar ainda que não há qualquer disposição na legislação vedando o creditamento após o ajuste da base de cálculo das contribuições com as exclusões legais permitidas. A vedação ao desconto de créditos somente pode ser feita nas hipóteses expressamente previstas no § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, ou seja, no caso de pagamento de mão de obra a pessoa física e no caso da aquisição de bens que não sejam sujeitos ao pagamento das contribuições.

15. Importante registrar que o art. 23 da IN SRF nº 635, de 2006, admite o crédito em relação a bens adquiridos como insumos de não associados e não autoriza o crédito em relação à aquisição dos mesmos bens de associados.

16. É que a aquisição de bens de não associados é sujeita ao pagamento das contribuições pelos não associados na ocasião da venda do bem, enquanto a entrega do produto de associado à cooperativa não corresponde sequer a uma aquisição, eis que a propriedade do bem permanece na esfera do associado. Daí se concluir que não é cabível o crédito em relação à entrega do produto à cooperativa por associado.

17. Em suma, a exclusão de base de cálculo das receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização do produto do associado não inibe a possibilidade do desconto de crédito em relação aos insumos dessas atividades, uma vez que a lei não traz nenhuma restrição à aplicação simultânea desses dois institutos, bem como que a própria IN SRF nº 635, de 2006, detalha, sem restrição, os créditos que podem ser descontados e as hipóteses de exclusão de base de cálculo das contribuições.

18. Resolvido o primeiro ponto e admitindo-se a possibilidade de desconto de créditos em relação a despesas utilizadas como exclusão da base de cálculo, resta definir se esse créditos podem ou não ser objeto de compensação com outros tributos e de ressarcimento.

(...)

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

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

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

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

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

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

SRF nº 635/2006 não são, em si, um obstáculo ao desconto de créditos em relação aos insumos dessas atividades, o qual poderá ocorrer nas hipóteses previstas na legislação.

Da mesma forma a possibilidade de ressarcimento ou compensação de créditos acumulados pela cooperativa está condicionada à previsão na legislação, a qual pode, inclusive, beneficiar-se no disposto no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116/2005, como as demais pessoas jurídicas, em relação aos créditos vinculados às vendas não tributadas.

A questão que interessa aos autos é que a recorrente quer que se considere como receitas isentas, ainda que parcialmente, para fins do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033/2004, as receitas relativas às vendas de amido/fécula, em face das exclusões da base de cálculo das contribuições (art. 15 da Medida Provisória nº 2.15835), de forma a ser autorizado o ressarcimento/compensação em relação aos créditos vinculados a tais receitas.

No entanto, as exclusões na base de cálculo das contribuições não acarretam a isenção das receitas dessas vendas. Diante da ausência de previsão legal específica em contrário, tais receitas de vendas são tributadas normalmente, não obstante, em face dessas exclusões, poderá o contribuinte ter um valor a recolher da contribuição menor do que o valor integral, que seria devido sem nenhuma exclusão. O que muda em face das exclusões é o valor a recolher da contribuição. É certo que a isenção somente ocorrerá com a previsão legal para determinado tipo de receita de venda, independentemente de eventuais valores excluídos da base de cálculo das contribuições e do valor a recolher para a contribuição. Nem há que se olvidar que o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 refere-se expressamente às "vendas efetuadas com (...) isenção", razão pela qual pouco importa se o valor a recolher da contribuição no período resultar zero ou menor do que o valor integral.

Nesse sentido foi o tratamento dado pela questão na Solução de Consulta nº 383 Cosit, de 30 de agosto de 2017, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 12/09/2017, proferida nos seguintes termos:

Solução de Consulta Cosit nº 383/2017

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

Os créditos de que trata o art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, vinculados a vendas feitas por cooperativas com a exclusão da base de cálculo de que tratam o art. 15 da Medida Provisória nº 2.15835, de 2001, o art. 1º da Lei nº 10.676, de 2003, e o art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003, não podem em regra ser

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

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

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

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

compensados com outros tributos nem ressarcidos. Contudo, podem ser compensados e ressarcidos os mesmos créditos vinculados a vendas feitas por cooperativas com alíquota zero, isenção, suspensão ou não incidência.

Dispositivos Legais: Medida Provisória nº 2.15835, de 2001, art. 15; Lei nº 10.676, de 2003, art. 1º; Lei nº 10.684, de 2003, art. 17; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17; e IN RFB nº 635, de 2006, art. 15.

(...)

12. Em suma, a cooperativa, ao efetuar a venda de produtos a terceiros, auferir receita que compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. No entanto, essa base de cálculo é ajustada mediante as exclusões previstas em lei. Em razão disso, exsurge a dúvida se tais exclusões permitem a manutenção, o ressarcimento e a compensação dos créditos apurados com fundamento no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, vinculados a tais operações.

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

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

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

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

(...)

Também a já mencionada Solução de Divergência Cosit nº 1/2019, ratifica esse entendimento:

(...)

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

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

(...)

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

(...)

III - Conclusão

Desta forma, por todo o acima exposto, voto por conhecer em parte o recurso voluntário e na parte conhecida negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.