



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

<b>Processo nº</b>	10950.904131/2011-43
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3402-006.542 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	24 de abril de 2019
<b>Matéria</b>	PIS/COFINS
<b>Recorrente</b>	CM3 COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

PIS/COFINS. CRÉDITOS. RECEITAS DE VENDAS NÃO TRIBUTADAS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. EQUIPARAÇÃO. ISENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

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

Recurso Voluntário negado

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

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente e Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Rodrigo Mineiro Fernandes e Cynthia Elena de Campos.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da Delegacia de Julgamento em Curitiba que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Versam os autos sobre o Pedido de Ressarcimento de crédito de PIS/COFINS não cumulativa vinculado à receita não tributada no mercado interno.

Mediante o Despacho Decisório decidiu-se pela homologação parcial da compensação declarada, não restando valor a ser resarcido, sob os seguintes fatos e fundamentos, constantes no Relatório Fiscal:

- Ao contrário do crédito vinculado à *Receita não Tributada no Mercado Interno*, para o qual existe disposição expressa de autorização de ressarcimento (art. 17 da Lei nº 11.033, de 2005 e art. 16 da Lei nº 11.116, de 2006), não existe qualquer previsão legal para a realização de ressarcimento de crédito (de PIS e Cofins) vinculado à *Receita Tributada no Mercado Interno*.

- A receita tributável (venda de fécula), mesmo após as deduções legais (no caso, repasses aos cooperados e custos agregados), não pode se enquadrar no conceito de venda efetuada com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não-incidência, motivo pelo qual os créditos vinculados a essa receita só estão sujeitas ao desconto corrente ou manutenção para uso futuro em abatimento (art. 3º, § 4º da Lei nº 10.833/2003).

- As bases de cálculo negativas, geradas quando a soma dos valores de repasse aos cooperados (compra de raiz de mandioca) com os demais custos agregados são superiores aos valores das vendas tributadas (venda de fécula), não podem ser carreadas para os meses seguintes, de forma a reduzir as bases de cálculos futuras.

- O crédito presumido, calculado sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação do produto fécula de mandioca, está limitado à contribuição do mês e serve somente para dedução do valor devido de cada contribuição, não podendo ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de ressarcimento.

- De todos os custos, despesas e encargos informados pela cooperativa em seus Dacons os únicos que estariam vinculados tanto às Receitas Não Tributadas no Mercado Interno quanto às Receitas Tributadas no Mercado Interno seriam os relativos às *Despesas de Energia Elétrica*. Foi procedido ao recálculo dos créditos da não cumulatividade das contribuições dos períodos fiscalizados, dividindo as despesas de energia elétrica entre os tipos de crédito (vinculado às Receitas Tributadas no Mercado Interno e às Receitas Não Tributadas no Mercado Interno), com base no rateio proporcional, cuja previsão consta dos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e alocando todos os outros custos, despesas e encargos integralmente para o crédito vinculado às Receitas Tributadas no Mercado Interno.

A interessada apresentou sua defesa em face da parte do despacho decisório, alegando, em síntese:

a) Na tributação do PIS e da Cofins o ato cooperativo é caso de não incidência e as exclusões das bases de cálculo dessas contribuições (art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e art 17 da Lei nº 10.684/2003) decorrem logicamente da não tributação do ato cooperativo.

b) O art. 16 da Lei nº 11.116/2005 assegura o direito ao ressarcimento dos créditos acumulados em relação às operações não tributadas (previstas no art. 17 da Lei nº 11.033/2004). O órgão fiscal deve também considerar (para efeito de aproveitamento desses créditos) as exclusões das bases de cálculo das contribuições para o PIS e para a Cofins.

A Delegacia de Julgamento não acolheu as razões da manifestante, sob os seguintes argumentos principais:

- A requerente apura créditos vinculados a receitas tributadas/não tributadas no mercado interno. Assim, seus créditos objetos de pedidos de ressarcimento referem-se às aquisições vinculadas a vendas de produtos sujeitos à alíquota zero no mercado interno, já que esses créditos são compensáveis e resarcíveis. Por sua vez, os créditos vinculados a vendas tributáveis no mercado interno são apenas dedutíveis das contribuições a pagar, devendo ser mantidos na escrituração da contribuinte.

- A empresa só pode beneficiar-se da norma do art. 16 da Lei nº 11.116/2004 se suas vendas forem efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (art. 17 da Lei nº 11.033/2004). As receitas relativas à atividade de venda de amido/fécula estão sujeitas à tributação normal das contribuições, já as receitas relativas aos insumos agropecuários são tributados à alíquota zero, conforme dispõe o art. 1º da Lei nº 10.925/2004. Assim, somente o saldo credor relativo às aquisições dos produtos agropecuários é que poderia ser resarcido ou compensado com outros tributos, pois somente essa atividade (revenda de produtos agropecuários) subsome-se à hipótese constante do art. 17 da Lei nº 11.033/2004. Assim é que inexiste reparo no entendimento aplicado pela fiscalização quanto à alocação dos créditos informados pela cooperativa nos Dacon.

- Os dispêndios relativos aos *Bens Utilizados como Insumos* estão diretamente ligados à Receita Tributada no Mercado Interno, já que se referem às aquisições dos bens/produtos utilizados como insumo no processo produtivo da fécula/amido. Já quanto aos outros dispêndios, é evidente a não vinculação com a revenda de produtos agropecuários para os associados da cooperativa, pois a própria denominação das rubricas (Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica, Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda e Despesas com Encargos de Depreciação) deixa claro que esses custos, despesas e encargos referem-se a equipamentos/serviços utilizados na atividade tributada (venda de amido/fécula).

- A contribuinte não contestou a forma de rateio das despesas de energia elétrica realizada pela fiscalização, sendo forçoso concluir que houve concordância tácita quanto a esse ponto.

- As sociedades cooperativas passaram a se submeter à incidência da Cofins como as pessoas jurídicas em geral nos termos da Lei nº 9.718/98, ou seja, as sociedades cooperativas passaram, também, a pagar a Cofins com base nas receitas provenientes de

operações com associados. Desse modo, como regra geral para a tributação das cooperativas, não é mais relevante a distinção entre receitas decorrentes de atos cooperados e de atos não cooperados, visto que a classificação não afeta a base imponível definida por lei. Refuta-se, dessa forma, a argumentação da interessada de que o ato cooperativo é caso de não incidência tributária.

- A efetivação das deduções legais (exclusões) das bases de cálculo das contribuições (PIS e Cofins) não tem o condão de transformar uma receita de venda que era tributada em uma receita não tributada.

- Lendo-se o art. 15 da Medida Provisória nº 2.158/35, de 2001, verifica-se que dentre as possibilidades legais de exclusão da base de cálculo das contribuições (PIS e Cofins) não se encontra prevista a de exclusão de base de cálculo negativa de meses anteriores. O simples fato de não haver restrição na legislação para o procedimento de transferência da base de cálculo negativa para ser descontada em meses subsequentes não autoriza que o mesmo seja realizado, posto que a fixação da base de cálculo de um tributo somente pode ser estabelecida pela Lei.

Cientificada dessa decisão, a interessada interpôs o recurso voluntário, sustentando, em síntese:

i) O ato cooperativo configura hipótese de não incidência tributária para fins de aproveitamento de créditos nos termos do que prescreve o art. 17 da Lei nº 11.033 de 2004. É assegurado às Sociedades Cooperativas o direito de manutenção dos créditos de PIS e COFINS, igualmente as demais empresas. O órgão fiscal também deve compreender as exclusões da base de cálculo da MP nº 2.158-35/2001 e do art. 17 da Lei nº 10.684/2003 como autorizativas do aproveitamento de créditos. A exclusão, diferentemente, do ato cooperativo, deve ser analisada como isenção, mesmo que parcial.

ii) São importantes para o julgamento os princípios da proporcionalidade e da moralidade administrativa.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão nº 3402-006.530, de 24 de abril de 2019, proferido no julgamento do Processo nº 10950.904119/2011-39.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão nº 3402-006.530):

*"A recorrente apenas repisa os argumentos já aduzidos na manifestação de inconformidade, sem contestar especificamente os fundamentos utilizados pela decisão recorrida para refutá-los, o que já seria suficiente para não*

*acolher a defesa da recorrente. Não obstante isso, a fim de se evitar futuras alegações de cerceamento do direito de defesa, passa-se a analisar a matéria abordada no recurso voluntário.*

*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 inexiste 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 - Cosit<sup>1</sup>, 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 2.158-35/2001<sup>2</sup> e no art. 11 da IN SRF nº 635/2006*

---

<sup>1</sup> 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 2.158-35, 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.

(...)

<sup>2</sup> 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;

---

*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 2.158-35), 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:*

---

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

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

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

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

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

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

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

*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 2.158-35, de 2001, o art. 1º da Lei nº 10.676, de 2003, e o art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003, não podem em regra ser compensados com outros tributos nem resarcidos. Contudo, podem ser compensados e resarcidos os mesmos créditos vinculados a vendas feitas por cooperativas com alíquota zero, isenção, suspensão ou não incidência.*

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

(...)

*12. Em suma, a cooperativa, ao efetuar a venda de produtos a terceiros, aufere 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, consequentemente, ser compensados ou resarcidos 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 resarcimento.

(...)

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 resarcimento 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 resarcimento. 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 resarcimento.

(...)

Por fim, quanto aos princípios e aos subprincípios mencionados pela recorrente, há que se esclarecer que, desde que legítima, como é o caso, a aplicação e a interpretação da legislação que acaba por acarretar menor valor de créditos a ressarcir à contribuinte do que o

*pretendido não representa lesão aos princípios da proporcionalidade ou da moralidade administrativa.*

*Assim, pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário."*

Importa registrar que nos autos ora em apreço, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada no paradigma, de tal sorte que o entendimento lá esposado pode ser perfeitamente aqui aplicado.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, o colegiado decidiu por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra