

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

Processo nº 11060.002454/2005-40
Recurso nº 265.248 Voluntário
Acórdão nº 3801-00.486 – 1ª Turma Especial
Sessão de 23 de agosto de 2010
Matéria COFINS/Não Cumulativa/Ressarcimento
Recorrente COOPERATIVA AGRÍCOLA TUPANCIRETÃ LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2005

COOPERATIVA DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. ESTOQUE DE ABERTURA. CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

O percentual a ser aplicado sobre os estoques para fins de apuração do crédito presumido é de 3% (três por cento), conforme disposto no art. 12, §1º, da Lei nº 10.833, de 2003.

COOPERATIVAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. PRODUTOS RECEBIDOS DE ASSOCIADOS PESSOAS FÍSICAS.

Na acepção da Lei nº 5.764, de 1971, são considerados atos cooperativos somente aqueles praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. Também, que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Assim, a legislação não autoriza as Cooperativas de Produção Agropecuárias a calcular o crédito presumido sobre os produtos agrícolas recebidos dos cooperados nos meses de maio a julho de 2004.

CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS.

O controle das constitucionalidades das leis é prerrogativa do Poder Judiciário, seja pelo controle abstrato ou difuso.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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


Magda Cotta Cardozo - Presidente


José Luiz Bordignon - Relator

EDITADO EM: 16/09/2010

Participaram do presente julgamento os conselheiros Magda Cotta Cardozo, Flávio de Castro Pontes, Arno Jerke Júnior, Andréia Dantas Lacerda Moneta, José Luiz Bordignon e Renata Auxiliadora Marcheti.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

"A contribuinte em epígrafe teve indeferido seus pedidos de ressarcimento de créditos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins referentes ao segundo, terceiro e quarto trimestres de 2004 e ao segundo trimestre de 2005, conforme Despacho Decisório que se encontra à fl. 36.

Esse despacho teve por base o Relatório de Fiscalização que se encontra às fls. 15 a 31, que concluiu que a contribuinte não possuía créditos presumidos que permitissem o ressarcimento requerido.

A contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade que se encontra às fls. 45 a 52, na qual encontram-se seus argumentos de defesa, que podem ser assim resumidos:

- Ao instituir o princípio da não-cumulatividade para o PIS/Pasep e para a Cofins, o legislador ordinário contrariou princípios constitucionais, além das regras contidas na legislação relativa à matéria tributária que disciplinam a cobrança dessa contribuição, assim como a jurisprudência predominante na Suprema Corte, no que se refere a instituição de um crédito presumido de apenas 0,65% e 3% incidente sobre as entradas, enquanto na saída a tributação passou a ser de 1,65% e 7,6%, já que a finalidade do princípio da não-cumulatividade é o de tributar apenas o valor agregado, mantendo-se as mesmas alíquotas, tanto na entrada quanto na saída. Esse procedimento provoca o enriquecimento sem causa da União

- No caso específico das cooperativas, o início da vigência do sistema não-cumulativo somente entrou em vigor a partir de maio de 2004, quando já estavam em vigor as novas alíquotas do PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativos.

- A fiscalização alegou que a cooperativa não tem direito ao crédito presumido sobre os produtos agrícolas recebidos dos cooperados, na forma do § 1º, da Lei nº 10.684, de 2003, que vigorou até 31/07/2004, sob o argumento de que não adquire os produtos, mas apenas os recebe de seus cooperados para comercialização, o que não representa operação de compra e venda e em virtude de não haver na legislação a previsão de cálculo nessa hipótese.

- Entretanto, devem ser admitidas para as sociedades cooperativas as mesmas regras de cálculo de créditos que devem ser observadas pelas demais pessoas jurídicas, em virtude do princípio constitucional da isonomia, insculpido no art. 150, inciso II, da Constituição Federal de 1988 (CF), tendo em vista que os atos cooperativos passaram a submeter-se ao mesmo regime de tributação das pessoas jurídicas em geral.

- A contribuinte calculou os créditos presumidos em decorrência das disposições do manual de "ajuda" de preenchimento do Dacon (versão 1.3), constantes do inciso II, da linha "04/18 - Crédito Presumido — Atividades Agroindustriais", que orienta o cálculo dos créditos presumidos pelas pessoas jurídicas cerealistas.

- As sociedades cooperativas devem ter tratamento tributário favorecido, assim, a ela deve ser dado, no mínimo o mesmo tratamento dado às demais pessoas jurídicas, sob pena de ser ferido o princípio constitucional da isonomia.

- Os créditos devem ser calculados pelos mesmos percentuais dos débitos, em virtude do princípio constitucional da não-cumulatividade, que visa tributar somente o valor agregado. No cálculo dos créditos da cooperativa devem ser aplicadas, por analogia, as disposições da Lei nº 10.925, de 2004, por se tratar de situação similar.

- Em resumo, os pontos de discordância da contribuinte referem-se ao não reconhecimento de créditos presumidos sobre os estoques, pelos percentuais de 1,65% para o PIS/Pasep e 7,6% para a Cofins; e o não reconhecimento de créditos presumidos sobre os produtos agrícolas recebidos dos cooperados, nos meses de maio a julho de 2004".

A Delegacia de Julgamento de Santa Maria proferiu a seguinte decisão, nos termos da ementa abaixo transcrita:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2005



PRELIMINAR INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade de atos legais regularmente editados é privativa do Poder Judiciário.

COOPERATIVAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA CRÉDITOS PRESUMIDOS. ESTOQUE DE ABERTURA.

Para o cálculo de créditos presumidos sobre os estoques de insumos e produtos existentes em 30 de abril de 2004 deve ser aplicada a alíquota de 0,65%.

COOPERATIVAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. CRÉDITOS PRESUMIDOS. PRODUTOS RECEBIDOS DE ASSOCIADOS.

Não há previsão legal para o cálculo de créditos presumidos sobre produtos comercializados que foram recebidos de associados e submetidos às operações de secagem, limpeza, padronização, armazenagem.

Solicitação Indeferida".

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme petição de fls. 66 a 80, reproduzindo, na essência, as razões apresentadas por ocasião da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luiz Bordignon, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, a impugnante traz em sua defesa questões relacionadas com a constitucionalidade de parte da legislação que rege a matéria em discussão.

Quanto a esse aspecto, é de se dizer que a autoridade julgadora não pode afastar a aplicação de norma jurídica, pois o controle da constitucionalidade das leis é prerrogativa do Poder Judiciário, seja pelo controle abstrato ou difuso.

Também, que esse tema foi muito bem enfrentado pela autoridade julgadora de primeira instância na decisão recorrida. Assim, com fulcro no art. 50¹, § 1º, da Lei nº 9.784, de 1999, adoto os fundamentos daquela autoridade.

¹ Art. 50 Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Ademais, essa discussão já se encontra pacificada no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), conforme o disposto na Súmula 2:

***Súmula CARF nº 2.** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*

Quanto ao mérito, o limite da lide reside (i) na falta de reconhecimento pelo fisco de créditos presumidos sobre os estoques, nos percentuais de 1,65% para o PIS/Pasep e 7,6% para a Cofins; (ii) pelo não reconhecimento de créditos presumidos sobre os produtos agrícolas recebidos dos cooperados nos meses de maio a julho de 2004.

(i) Cálculo do crédito presumido sobre os estoques.

Do exame dos autos, verifica-se que a recorrente calculou o crédito presumido sobre os estoques na razão de 7,6%, valor este recalculado pela fiscalização, aplicando-se a alíquota de 3%, conforme quadro de fls. 23.

Para melhor compreensão, transcrevo, a seguir, excertos da legislação que trata da matéria em comento.

Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003:

Art. 12. A pessoa jurídica contribuinte da COFINS, submetida à apuração do valor devido na forma do art. 3º, terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens de que tratam os incisos I e II daquele mesmo artigo, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, existentes na data de início da incidência desta contribuição de acordo com esta Lei.

§ 1º O montante de crédito presumido será igual ao resultado da aplicação do percentual de 3% (três por cento) sobre o valor do estoque

Instrução Normativa SRF nº 635, 24 de março de 2006:

Art. 27 As sociedades cooperativas de produção agropecuária e de consumo sujeitas à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de não-cumulatividade, tem direito a crédito presumido correspondente aos estoques de insumos e produtos existentes em 31 de julho de 2004, resultante da aplicação das alíquotas de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e de 3% (três por cento), respectivamente

Parágrafo único. As sociedades cooperativas de produção agropecuária e de consumo que adotaram antecipadamente o regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do art. 4º da Lei nº 10.892, de 2004, tem direito ao crédito de que trata o caput correspondente aos estoques de insumos e produtos existentes em 30 de abril de 2004.

Conforme legislação acima colacionada, claro está que o percentual a ser aplicado sobre os estoques para fins de apuração do crédito presumido é de 3% (três por cento)

e não 7,6% (sete vírgula seis por cento) conforme pretendia a interessada. Portanto, nenhum reparo a ser feito na decisão recorrida.

(ii) Não reconhecimento de créditos presumidos sobre os produtos agrícolas recebidos dos cooperados nos meses de maio a julho de 2004.

A autoridade fiscal não considerou o crédito presumido calculado pela interessada no período compreendido entre maio a julho de 2004 pelas seguintes razões, em síntese:

- A fiscalizada é uma cooperativa que recebe de associados produtos in natura - a cooperativa nada produz in natura, isto é, não tem terrenos plantados.
- O crédito presumido só poderá ser admitido se as mercadorias adquiridas de pessoas físicas sejam destinadas a insumos ou matéria prima aplicados na fabricação de produtos de alimentação animal ou vegetal, isto é, atividades de agroindústria.
- O crédito presumido só poderá ser admitido para as aquisições de produtos in natura que, após serem submetidos às atividades de secar, limpar, padronizar, sejam revendidos à pessoa jurídica que produza as mercadorias de origem animal ou vegetal.
- Que o texto legal se refere a “adquirir de pessoa física”, ou seja, comprar de pessoa física, o que é diferente de dizer “mercadorias depositadas pelos cooperados pessoa física”.

Por seu turno, a recorrente alega em sua defesa, em síntese:

- O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. Por isso, não há incidência, nos seus resultados positivos, de Imposto de Renda ou outras contribuições sobre o lucro.
- Se os atos cooperativos praticados pelas Sociedades Cooperativas e seus associados passaram a submeter-se ao mesmo regime de tributação das demais pessoas jurídicas (sistema não cumulativo), é lícito que elas também tenham tratamento semelhante, sob pena de ferir o princípio constitucional da isonomia.
- No que se refere especificamente à Cofins propriamente dita vale esclarecer que a Lei n.º 10.833/03, em sua condição de lei ordinária, invade a competência reservada à lei complementar, conforme disposto no artigo 146, inciso II, da Constituição Federal, sendo que não podemos deixar de observar que a referida contribuição foi criada por lei complementar, o que, via de consequência, já vicia a existência da lei ora referida.

Trago a colação excertos da legislação relacionada ao item (ii) da matéria controversa.

Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

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

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

Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003:

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

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

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, 15.15.2, 15.16.20.00, 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. (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004)

§ 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.

Instrução Normativa SRF nº 635, 24 de março de 2006:

Art. 39 Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma do art. 23, as sociedades cooperativas de produção agropecuária 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,

7

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 Tipi, destinadas à alimentação humana ou animal, podem deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas, devida em cada período de apuração, crédito presumido, relativo aos bens utilizados como insumos na fabricação dessas mercadorias, quando adquiridos diretamente de pessoa física residente no País.

Art. 40 Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma dos arts. 23 e 39, as sociedades cooperativas de produção agropecuárias que exerçam cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar produtos in natura de origem vegetal, classificados nas posições 10.01 a 10.08 e 12.01, todos da Tipi, podem deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas, devida em cada período de apuração, crédito presumido relativo à aquisição, efetuada diretamente de pessoa física residente no País, desses produtos in natura.

§1º O valor do crédito presumido de que trata este artigo:

I - será apurado mediante a aplicação, sobre o valor dos insumos adquiridos, do percentual de 1,32% (um inteiro e trinta e dois centésimos por cento) para a Contribuição para o PIS/Pasep e de 6,08% (seis inteiros e oito centésimos por cento) para a Cofins,

II - não constitui receita bruta da sociedade cooperativa de produção agropecuária, servindo somente para dedução do valor devido de cada contribuição; e

III - não deve influenciar a determinação das sobras líquidas.

§2º O crédito presumido a que se refere este artigo:

I - deve ser apurado somente para as aquisições, efetuadas de 1º de maio a 31 de julho de 2004, de produtos in natura que, após serem submetidos às atividades de secar, limpar, padronizar, sejam revendidos à pessoa jurídica que produza as mercadorias de origem animal ou vegetal, relacionadas no caput do art. 39, destinadas à alimentação humana ou animal;

II - alcança somente as sociedades cooperativas de produção agropecuária que optaram pela adoção antecipada do regime de incidência não-cumulativa, na forma do art. 4º da Lei nº 10.892, de 13 de julho de 2004.

Conforme dispõe a legislação acima colacionada, o contribuinte poderá calcular o crédito presumido, em relação as aquisições efetuadas entre 1º de maio a 31 de julho de 2004, desde que atendam aos seguintes requisitos:

1. Utilização dos bens e serviços como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.
2. Os bens e serviços adquiridos de pessoas físicas residentes no país, usados como insumos na produção de mercadorias de origem animal

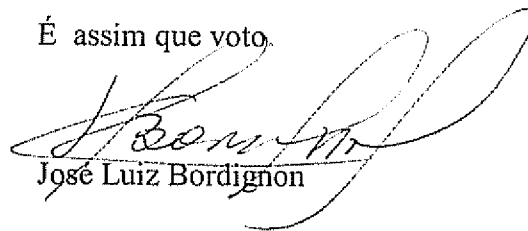
ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 1514, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00.

3. Os produtos "*in natura*" que, após serem submetidos às atividades de secar, limpar, padronizar, sejam revendidos à pessoa jurídica que produza as mercadorias de origem animal ou vegetal, relacionadas no caput do art. 39 da IN SRF nº 635/06, destinadas à alimentação humana ou animal.

Assim, uma vez que a requerente recebeu os produtos de seus associados pessoas físicas que, na acepção do parágrafo único do artigo 79 da Lei nº 5.764/71, não se trata de operação de mercado (compra e venda), claro está que a operação reclamada pela interessada não foi contemplada pela legislação que autoriza o cálculo do crédito presumido sobre os produtos agrícolas recebidos dos cooperados nos meses de maio a julho de 2004.

Por fim, considerando todo o exposto, encaminho meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, mantendo integralmente a decisão recorrida.

É assim que voto.



José Luiz Bordignon