



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

Processo nº 11070.000635/2007-84
Recurso nº 923346 - Voluntário
Acórdão nº 3202-000.497 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de maio de 2012
Matéria PIS E COFINS - CRÉDITOS
Recorrente COOPERATIVA AGRÍCOLA MISTA GENERAL OSÓRIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E COFINS.
CRÉDITOS

Período de Apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

REGIME NÃO CUMULATIVO. COOPERATIVAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIAS. VENDA DE PRODUTOS COM SUSPENSÃO. DIREITO À APURAÇÃO DE CRÉDITOS. VEDAÇÃO.

No regime da não-cumulatividade, não há fundamento legal para que cooperativas de produção agropecuária, que efetuem vendas de produtos com suspensão da contribuição, possam apurar créditos, sejam eles básicos ou presumidos, porquanto o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, que prevê a manutenção de créditos decorrentes de custos, despesas e encargos incorridos na atividade de empresas sujeitas ao PIS, vinculados a vendas efetuadas com suspensão, não revogou o art. 8º, §§ e incisos, da Lei nº 10.925, de 2004, uma vez que trata de matérias distintas (“lex posterior generalis non derogat priori speciali”)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AÇÃO JUDICIAL COM OBJETO IDÊNTICO À EXIGÊNCIA FISCAL. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF no 01.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação de matéria distinta daquela constante do processo judicial.

RECEITA BRUTA TOTAL. RECEITAS FINANCEIRAS. NÃO INCLUSÃO.

As receitas financeiras não se originam de insumos passíveis de creditamento. Logo, não é possível incluí-las no cálculo do rateio proporcional para a segregação dos créditos vinculados à receita tributada decorrente de vendas no mercado interno. O art. 3º da Lei n. 10.637/2002,

prevê todas as possibilidades de creditamento, e em nenhum momento há referência à receita financeira.

**CRÉDITOS DE PIS OBJETO DE PEDIDO DE RESSARCIMENTO.
ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.**

O crédito de PIS não cumulativo objeto de pedido de ressarcimento não pode sofrer a incidência de atualização monetária, uma vez que há disposição legal que veda expressamente tal pretensão (arts. 13 e 15 da Lei n. 10.833/2003). O órgão administrativo não tem competência para afastar vedação expressa de lei.

Recurso voluntário conhecido em parte. Na parte conhecida, recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, EM CONHECER em parte do recurso voluntário. Na parte conhecida: a) pelo voto de qualidade, EM NEGAR provimento ao recurso voluntário, quanto ao direito aos créditos oriundos de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência. Vencidos os Conselheiros Gilberto de Castro Moreira Júnior, Wilson Sampaio Sahade Filho e Rodrigo Cardozo Miranda. Redator designado: o Conselheiro Luís Eduardo Garrossino Barbieri. b) por unanimidade de votos, EM NEGAR provimento ao recurso voluntário quanto às demais matérias.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente

Gilberto de Castro Moreira Junior – Relator

Luís Eduardo Garrossino Barbieri - Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Gilberto de Castro Moreira Junior, Charles Mayer de Castro Souza e Wilson Sampaio Sahade Filho.

Relatório

Para melhor elucidação dos fatos ora analisados, transcrevo o relatório da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Santa Maria –

RS (DRJ/STM), como constante nas fls. 169 a 186, que considerou improcedente a manifestação de inconformidade constante do presente processo, *in verbis*:

“Relatório

O presente processo foi formalizado para análise, controle e acompanhamento de PER/DCOMP com pedido de ressarcimento de créditos de PIS não cumulativo vinculados ao Mercado Interno, transmitido em 05/10/2006 (fls. 01/03), relativo ao quarto trimestre de 2005, com montante ressarcível de R\$ 38.491,77, bem como de DCOMPs transmitidas em 13/12/2007.

O processo foi encaminhado à Seção competente para conferir a procedência do crédito pleiteado pela contribuinte e verificar a compensação pretendida, sendo realizada a necessária fiscalização, com emissão e anexação de documentos, tendo sido produzido o Termo de Constatação Fiscal — Ressarcimento/compensação PIS de fls. 82/97, onde, em especial, restou assentado:

Trata-se de sociedade cooperativa de produção agropecuária com seção de consumo, tendo como atividade principal a comercialização dos produtos entregues pelos associados em suas unidades, bem como o fornecimento de insumos utilizados em suas atividades, parte da produção recebida é industrializada pela cooperativa. Em complemento, atua no ramo de supermercados. (fls. 82/83).

Analizando as bases de cálculo do PIS e da COFINS apuradas pela contribuinte, constantes das planilhas apresentadas, verificamos que algumas exclusões da receita bruta não têm previsão legal e outras se deram em duplicidade.

As exclusões admitidas às sociedades cooperativas são as constantes do art. 15 da Medida Provisória 2.158-35/2001, do art. 1º da Lei nº 10.676/2003 e do art. 17 da Lei nº 10.684/2003. Além das exclusões foram analisados os créditos apurados pelas regras da não-cumulatividade, onde foram verificadas situações de créditos apurados em desacordo com a legislação, bem como de apuração de créditos vedados na legislação. (fl. 84)

Em relação aos créditos que a contribuinte informa estar mantendo com base no art. 17 da Lei nº 11.033/2004, nos setores da suinocultura, produtos agrícolas, fábrica de ração e leite, setores em que a venda é efetuada com suspensão das contribuições para o PIS e a COFINS, existe vedação expressa nos incisos I e II do § 4º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 de aproveitamento de créditos (crédito básico e presumido), vedação que se aplica a partir da competência agosto/2004. (fl. 85)

Como existe vedação ao aproveitamento de créditos (básicos e presumidos) nos setores em que a cooperativa vende os produtos com suspensão das contribuições para o PIS e a COFINS, elaboramos planilhas resumo (...). (fl. 86)

2. Fábrica de Ração - (-) Assim, na fábrica de ração, as vendas de ração para associados e terceiros, bem como a parcela de ração transferida para o setor da suinocultura na proporção da venda de suínos para pessoas físicas (vendas de suínos tributadas) é passível a apuração de créditos (básicos e presumidos).

Porém em relação à transferência de ração para o setor da suinocultura em que as vendas de suínos são efetuadas com suspensão das citadas contribuições verificamos que há vedação ao aproveitamento de créditos na Fábrica de Ração, conforme dispõem os incisos I e II do § 4º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 em relação às vendas com suspensão efetuadas pelas pessoas jurídicas relacionadas

• nos incisos I a III do § 1º do citado artigo, estando as cooperativas de produção agropecuária relacionadas no inciso III do § 'mencionado. (fls. 88/89)

3. Receitas Financeiras - (-) Como o art. 17 da Lei nº 11.033/2004, prevê a manutenção de créditos em relação às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência das contribuições ao PIS e a COFINS, verificamos que não está inserida nesta previsão legal a manutenção de créditos em relação à receita financeira. Portanto, na apuração do percentual de créditos passíveis de ressarcimento foi desconsiderada a receita financeira. (fls. 89/90)

4. Produtos Agrícolas — (..) Como as vendas são realizadas com suspensão das contribuições para o PIS e a COFINS e as pessoas jurídicas adquirentes têm direito à apuração de crédito presumido, o legislador vedou o aproveitamento de créditos por parte das pessoas jurídicas relacionadas nos incisos I a III do § 1º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

(...)

Desta forma as vendas efetuadas por estas pessoas jurídicas (vendas com suspensão das contribuições para o PIS e a COFINS), não dão direito ao aproveitamento de créditos presumidos e créditos básicos que tenham relação com as vendas com suspensão das contribuições para o PIS e a COFINS, sendo a vedação de aproveitamento de créditos expressa nos incisos I e II do § 4º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

(...)

Diante disso, estamos glosando de ofício os créditos indevidamente apurados pela contribuinte em relação aos custos, despesas e encargos vinculados à receita de venda de produtos agrícolas (soja, milho, trigo, etc...) com suspensão das contribuições para o PIS e a COFINS. (fls. 90/92)

5. Leite - (...) a venda do leite é efetuada com suspensão das contribuições para o PIS e a COFINS, existindo, quanto à apuração de créditos, vedação amplamente explicitada (..). (fl. 92)

6. Suinocultura (integrados — suínos próprios — UPLs/parceiros) — (..) Nos três setores da cooperativa (Integrados, Suínos Próprios e UM/Parceiros) as vendas dos suínos para os frigoríficos são efetuadas com suspensão das contribuições para o PIS e a COFINS. Portanto, a cooperativa está vedada de apurar crédito em relação às vendas de suínos efetuada com suspensão das contribuições para o PIS e a COFINS. Dessa forma estamos glosando de ofício os créditos apurados indevidamente pela cooperativa em relação aos custos, despesas e encargos vinculados à receita destes três setores (..). (fls. 92/93)

Nas fls. 107/110 está anexado o Despacho Decisório DRF/SAO nº 098, de 22/02/2008, onde o Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil em Santo Ângelo (RS) decidiu:

a) reconhecer parcialmente o direito creditório da contribuinte na importância de R\$ 3.625,31, correspondente aos saldos credores de PIS do

4º trimestre do ano-calendário 2005, a que se referem os pedidos de ressarcimento objeto do presente processo, nos termos da fundamentação;
b) homologar parcialmente as compensações realizadas pela contribuinte através de DCOMP, até o limite do crédito existente.

Determinou fosse a contribuinte cientificada do Despacho Decisório, das planilhas elaboradas pela Fiscalização e do Termo de Constatação. Fiscal, assegurando o direito de apresentação de manifestação de inconformidade no prazo legal.

A seguir foi anexado Extrato de Processo e Demonstrativo de Débito (fls. 112/114), sendo emitido Despacho II DRF/SAO, de 10/03/2008 (fl. 115), e Carta Cobrança (fls. 116/117), dos quais a contribuinte foi cientificada em 17/04/2008 (fl. 118). Não se conformando com o decidido administrativamente, apresentou ela em 16/05/2008 — fls.

119/142 — sua manifestação contrária, onde assenta, em síntese, suas alegações:

DOS FATOS

- é sociedade cooperativa de produção agropecuária, tendo como atividade principal o beneficiamento através dos processos de limpeza, secagem, padronização e armazenagem, além da comercialização dos produtos agropecuários entregues pelos seus associados em suas unidades, assim como o fornecimento para estes dos insumos utilizados em suas atividades. Em complemento, atua no ramo de supermercados;

- no que tange ao recolhimento do PIS e da COFINS, está sujeita ao regime da não-cumulatividade, na totalidade de suas receitas, de acordo com os critérios fixados pelas Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, gerando créditos acumulados decorrentes de vendas no mercado externo com isenção (imunidade) e de vendas no mercado, compreendidas operações (vendas) com suspensão, alíquota zero e não-incidência;

- ingressou com pedido de ressarcimento de créditos decorrentes de vendas no mercado interno efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero e não-incidência, sendo que a autoridade administrativa não reconheceu todos os créditos pleiteados, indeferindo parcialmente os pedidos;

- a autoridade fazendária indeferiu os créditos sobre insumos, custos, despesas e encargos por estarem vinculados às receitas das vendas efetuadas com suspensão. Tal entendimento é equivocado e está em desacordo com as normas legais vigentes e aplicáveis à questão, motivo pelo qual é solicitada a reforma do Despacho para reconhecer o direito pleno da Cooperativa.

DAS RAZÕES DE REFORMA: O DIREITO AOS CRÉDITOS

DA BASE DE CÁLCULO DE CRÉDITOS

- a atividade exercida pela Cooperativa é o beneficiamento através dos processos de limpeza, secagem, padronização e armazenagem, além da comercialização dos produtos agropecuários fornecidos pelos seus cooperados em suas unidades, assim como o fornecimento para estes dos insumos utilizados em suas atividades. Industrializa parte da produção recebida de cooperados. Se sujeita, pois, à incidência de PIS e COFINS pelo regime da não-cumulatividade (Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003);

- apresenta legislação normatizadora da não-cumulatividade;

- em suas vendas, efetua operações com suspensão, alíquota zero e não-incidência das contribuições, fazendo jus aos créditos acumulados, de

acordo com o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, e o art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005;

- apurou créditos autorizados pelas leis referentes à aquisição de insumos de pessoas jurídicas de bens e serviços aplicados na produção de seus produtos, entre outros custos e encargos permitidos. Colaciona entendimentos administrativos;

- a Cooperativa possui amplo direito aos créditos vinculados a vendas efetuadas com suspensão de PIS e COFINS, que foram indeferidos pelo agente fazendário. A Lei nº 11.033, de 2004 (art. 17), prevê a manutenção dos créditos.

DA NAO-CUMULATIVIDADE DO PIS E COFINS

- traça arrazoado acerca do regime da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, entendendo não restar dúvidas de que a Cooperativa tem direito de manter em sua escrituração as bases de cálculo utilizadas sem excluir na proporção, as vendas com suspensão;

- solicita a reinclusão de todos os valores excluídos da base de cálculo dos créditos e, conseqüentemente, o ajuste na apuração dos saldos de créditos e débitos, tendo em vista o cumprimento da legislação vigente, além de evitar o enriquecimento ilícito da União à custa do contribuinte.

DO DIREITO AO RESSARCIMENTO DOS CRÉDITOS, INCLUSIVE REFERENTE A VENDAS EFETUADAS COM SUSPENSÃO, ISENÇÃO, ALÍQUOTA ZERO OU NÃO INCIDÊNCIA

- a Cooperativa escriturou os créditos de direito, bem como apurou os débitos devidos sobre suas rendas. No confronto de ambos apurou saldo credor, o qual foi objeto de pedido de ressarcimento com fundamento nos arts. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, e 16 da Lei nº 11.116, de 2005. Agiu, portanto, na forma da lei, eis que solicitou os créditos existentes após a dedução dos débitos, ou seja, somente o valor que excedeu o montante devido a título de PIS e COFINS. Tais créditos foram acumulados em face das operações da Cooperativa estarem abrangidas pela suspensão, alíquota zero e não-incidência;

- o agente fiscal entendeu que o crédito não poderia ser apurado devido ao fato das vendas terem sido efetuadas com suspensão, mas a legislação é clara ao permitir a apuração de créditos em caso de venda com suspensão;

- conforme o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, está cristalino que as vendas com suspensão dão à Cooperativa o direito de manter os créditos de PIS e COFINS nas aquisições de insumos, despesas, custos e encargos vinculados a essas vendas;

- a autoridade fiscal alega que o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, não revogou a vedação de aproveitamento de créditos constantes dos incisos I e II do § 4º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004. Disse que esta última trata do assunto suspensão de forma específica, tendo, desta forma, prevalência, eis que a Lei nº 11.033, de 2004, trata o tema de forma genérica. Ainda, que no mesmo sentido a IN SRF nº 635, de 2006, veda a apuração de créditos de PIS e COFINS nas vendas com suspensão em relação a custos, despesas e encargos;

- tal argumento não procede, eis que normas posteriores revogam normas anteriores, mormente como no caso em tela onde não há qualquer ressalva específica (LICC) e a última trata especificamente do assunto, de forma incompatível com a anterior, porquanto são antagônicas;

- a lei nova, em artigo específico, tratou totalmente do tema, de forma diversa da tratada pela lei anterior. Logo, restou revogado (derrogado) o artigo da lei anterior que tratava genericamente do assunto, de forma diversa;
- também não procede o argumento de que a lei anterior seria mais específica, eis que ambas tratam do mesmo assunto. O art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, trata especificamente de aproveitamento de créditos relativamente a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero e não-incidência de PIS e COFINS. Tal é a sua clareza que o argumento invocado é desconcertante;
- não há como prevalecer a lei anterior e mais genérica sobre a posterior e mais específica, essa com redação de meridiana clareza, merecendo reparos a decisão recorrida;
- se a intenção do legislador ao criar a nova lei fosse apenas de manter as restrições contidas nos incisos I e II do § 4º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, não haveria necessidade de nova lei. Ao criar a Lei nº 11.033, de 2004, o legislador, ao invés de revogar expressamente aqueles incisos, preferiu tratar o assunto de forma genérica, donde o art. 17 desta Lei derrogou os incisos daquela, eis que conflitantes;
- são manifestas a ilegalidade e inconstitucionalidade da IN SRF nº 635, de 2006 (art. 34, § 4º), que restringiu a apuração de créditos decorrentes de custos, insumos e encargos utilizados em produtos vendidos com suspensão. Esta instrução, bem como a Decisão combatida, estão tentando revogar a legislação e frustrar a não-cumulatividade estabelecida em lei, valendo-se de interpretação que usurpa a função legislativa, o que não está dentre as competências do Fisco. Logo, há violação do primado da legalidade e reserva constitucional de competência, que garantem um Estado Democrático de Direito;
- a Cooperativa busca o reconhecimento de que a IN SRF nº 635, de 2006, na parte que veda o direito aos créditos, bem como a Decisão recorrida, apresentam manifesta ilegalidade, na medida em que agredem matéria reservada à lei, restringindo o direito da Cooperativa estampado na legislação pertinente;
- diante de tal arbitrariedade não pode prosperar qualquer tentativa de interpretação que restrinja o direito da Cooperativa, consoante materializa a RFB através da IN referida. Com efeito, interpretar não pode restringir o que o próprio texto legal não restringiu, nem alterar (em sede de Direito Público) conceitos de direito privado, donde o pedido de reforma.

DA NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E COFINS DO ATO COOPERADO

- as sociedades cooperativas possuem tratamento diferenciado das demais empresas, sendo que a Cooperativa realiza operações com cooperados e, por esta razão, acumulou, também, créditos pela não incidência, resultantes das exclusões da receita bruta, permitidas às sociedades cooperativas, conforme legislação vigente, que podem ser ressarcidos ou compensados com débitos de tributos administrados pela RFB;
- as operações com cooperados antes de serem abrangidas pela suspensão estão fora do campo da incidência do PIS e da COFINS, decorrentes das exclusões da receita bruta permitidas às sociedades cooperativas, de acordo com o art. 15 da MP nº 2.158-35, de 2001, e do art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003;

- se uma receita é excluída da base de cálculo, sem qualquer ressalva quanto a sua tributação, notadamente está no campo da não-incidência tributária. Estas exclusões constituem operações com cooperados, que estão fora do campo de incidência do PIS e da COFINS. Assim, as vendas classificadas como não incidentes não possuem nenhuma vedação na legislação para manutenção dos créditos;
- não enquadrar tais operações em qualquer uma das formas tributárias vigentes é extrapolar todos os limites legais, desde a CF que determinou caber à lei complementar dar tratamento adequado às cooperativas, como também todas as demais normas infraconstitucionais, pois dá a tais receitas uma forma de tributação (exclusão) até então inexistente;
- a Cooperativa agiu na forma da lei, estando duplamente autorizada a apurar os créditos que solicitou. Primeiro pelo fato destas receitas estarem enquadradas como suspensas; segundo pelo fato de que ao mesmo tempo estas receitas serem decorrentes de atos cooperados autorizados a serem excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS, portanto abrangidos pela não-incidência. Desta forma, não há restrições na manutenção destes créditos, conforme o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004.

PROPORÇÃO DAS RECEITAS FINANCEIRAS

- a base de cálculo do PIS e COFINS de acordo com o art. 1º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, corresponde à totalidade de suas receitas, independente de sua classificação contábil. Desta forma, as receitas financeiras fazem parte da base de cálculo. A partir do advento do Decreto nº 5.164, de 2004, as receitas financeiras tiveram as alíquotas para aquelas contribuições reduzidas a zero;
- as proporções utilizadas para apuração dos créditos obedeceram aos critérios fixados em lei (art. V, §§ 7º a 9º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003), que consideram o total dos créditos realizados e o total das saídas à alíquota zero e saídas sem incidência;
- é improcedente a intenção da autoridade fazendária de excluir da base de cálculo dos créditos a proporção das receitas que estão sujeitas à alíquota zero apuradas, vez que os arts. 1º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, não fazem esta distinção;
- os ajustes efetuados pelo agente fiscal nas proporções das receitas financeiras devem ser anulados, se devendo considerar as receitas financeiras incidentes pela alíquota zero, na proporção das receitas não tributadas.

DA ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS PELA TAXA SELIC: RESTRIÇÃO CRIADA PELO FISCO E VIOLAÇÃO AO DECRETO 2.138/97

- não bastasse a interpretação equivocada da legislação pertinente, os valores já reconhecidos e homologados não foram atualizados pela taxa SELIC;
- o ressarcimento do crédito, acrescido do valor da correção monetária, nada mais e que a reposição das perdas monetárias decorrentes dos efeitos inflacionários sofridos no tempo. É direito da Cooperativa. Em termos práticos, significa que o crédito solicitado deverá ser corrigido a partir da data de seu protocolo até a data do efetivo pagamento ou compensação;
- a Cooperativa tem direito à incidência de correção monetária pela SELIC tanto sobre os valores deferidos, quanto sobre os indeferidos, já que quanto a estes é manifesta a oposição injustificada do Fisco;

- em função da mora da RFB (o que de fato ocorreu) em processar os pedidos de ressarcimento e por sua oposição injustificada, a Cooperativa esteve e está sendo impedida de acessar o seu crédito na magnitude e no quantum legalmente previsto e que é seu direito; entre a data dos pedidos formulados, as datas em que os ressarcimentos deveriam ter ocorrido e a data do efetivo ressarcimento, bem como dos ilegitimamente indeferidos, se passaram diversos meses e anos, sem qualquer tipo de correção monetária;
- o STF tem entendido que o não creditamento ou acesso ao crédito ou benefício no momento oportuno por restrição ilegítima do Fisco, que é o caso dos autos, não pode gerar novo prejuízo para os contribuintes;
- o obstáculo posto pelo Fisco Federal, impedindo a Cooperativa de se ver ressarcida em valores deferidos pela lei, ocasiona lesão ao patrimônio daquela, que, por justiça, merece vê-lo recomposto com atualização monetária plena, sob pena da União valer-se da própria torpeza e em benefício próprio;
- cabe evidenciar os preceitos fixados pelo art. 1º do Decreto nº 2.138, de 1997, que equipara os institutos da restituição ao do ressarcimento e autoriza, portanto, a aplicação da taxa SELIC. Não corrigir ou corrigir o crédito da Cooperativa por qualquer outro índice, viola o Decreto nº 2.138, de 1997. Registra entendimentos do Conselho de Contribuintes e do STJ.

DA SELIC COM BASE NA IN 600/2005, ART. 52

- a simples demora para se proceder ao ressarcimento sem culpa da Cooperativa já é motivo suficiente para que ela veja seus créditos corrigidos, eis que houve oposição injustificada do Fisco em satisfazer o direito da interessada;
- o direito da Cooperativa se encontra na IN SRF nº 600, de 2005, que em seu art. 52 determina a incidência da taxa SELIC nas hipóteses de restituição. Como o Decreto nº 2.138, de 1997, equipara os institutos da restituição ao do ressarcimento, está autorizada a aplicação da taxa SELIC tal qual preceituado no caput daquele artigo;
- não se deve invocar o § 5º do art. 52 da IN SRF nº 600, de 2005, para opor-se à pretensão da Cooperativa, na medida em que ele se refere a juros no mês de competência do pagamento. Mesmo que assim não fosse, isso não poderia ser oposto e subsistir validamente ante o Decreto, eis que seria manifesta a violação ao primado da hierarquia das normas;
- a decisão impugnada deve não só ser reformada, como também deve ser determinada a incidência da taxa SELIC sobre a totalidade dos créditos da Cooperativa (seja em relação aos deferidos ou mesmo em relação aos indeferidos em primeira instância).

DOS DÉBITOS

DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DOS DÉBITOS

- além de não autorizar parcialmente os créditos pretendidos pela Cooperativa, o agente fiscal identificou débitos que estão sendo exigidos através de Carta Cobrança, sendo ilegal a exigência de tais débitos, face a preceitos contidos no CTN, que em seu art. 151 determina as situações que suspendem a exigência do crédito tributário pela RFB;
- cita legislação;
- tanto o CTN como a IN SRF nº 600, de 2005, suspendem a exigência dos débitos, pois no caso em debate não se aplica, em hipótese alguma, as disposições do art. 48, §3º inciso II, daquela IN, já que a utilização de

créditos de PIS e de COFINS na própria DAICON não excedeu o limite autorizado pela legislação vigente. O valor do crédito não está definido e é objeto de manifestação de inconformidade, o que remete o presente caso ao inciso I do § 3º do art. 48 da IN SRF nº 600, de 2005;

- a decisão proferida no processo em discussão além de não reconhecer integralmente o crédito da Cooperativa determina, ainda, a cobrança de débitos, gerados a partir de supostas diferenças de créditos. Tais débitos foram objetos de Carta Cobrança, tendo todos origem nas modificações efetuadas pelo agente fiscal;*

- os processos guardam relação entre si, pois um decorre do outro. A presente manifestação de inconformidade suspende a exigência dos débitos constantes da Carta Cobrança, até que se julgue o presente processo, ou seja, até que se julgue o direito ou não da Cooperativa aos créditos;*

- a decisão atacada deve ser reformada para o fim de reconhecer integralmente os créditos e anular supostos débitos a ela vinculados, eis que o pedido de ressarcimento foi realizado de forma legítima e correta.*

DO PEDIDO

- ao finalizar, requer:*

- 1. seja recebida e processada a sua manifestação de inconformidade;*

- 2. seja reformada a decisão proferida no processo em epígrafe, para, ao final, ser julgado procedente o pedido de ressarcimento de créditos de PIS do 4º trimestre de 2005, bem como seja reconhecido integralmente o crédito solicitado pela Cooperativa, sem qualquer glosa ou exclusão, eis que lançados na forma da lei;*

- 3. sejam mantidos os créditos na proporção das vendas efetuadas com suspensão, de acordo com o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004;*

- 4. seja determinada a incidência da taxa SELIC sobre a totalidade dos créditos da Cooperativa (seja em relação aos deferidos ou mesmo em relação aos indeferidos em primeira instância), a partir do mês subsequente ao período de apuração até o efetivo pagamento;*

- 5. seja vinculada a presente manifestação de inconformidade à Carta Cobrança emitida neste processo administrativo, eis que esta resulta de interpretação equivocada do pedido em debate.*

- pede deferimento.*

Junto à manifestação de inconformidade a contribuinte apresentou os documentos de fls. 143/164. A repartição jurisdicionante anexou o Termo de Juntada de Documento de fl. 165 e despachou na fl. 166. A DRF de origem anexou o extrato de fl. 167 e encaminhou o processo a esta DRJ (fl. 168)."

Tal decisão (fls. 169 a 186), proferida pela DRJ/STM, foi assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

INCONSTITUCIONALIDADES. ILEGALIDADES.

A apreciação de alegações que se refiram à inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas ou atos está deferida ao Poder Judiciário, por força do próprio Texto Maior.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

REGIME NÃO-CUMULATIVO. COOPERATIVAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIAS. VENDA DE PRODUTOS COM SUSPENSÃO. DIREITO À APURAÇÃO DE CRÉDITOS. VEDAÇÃO.

No regime da não-cumulatividade, não é encontrado fundamento legislativo para que cooperativas de produção agropecuária que efetuem vendas de produtos com suspensão da contribuição, possam apurar créditos, sejam eles básicos ou presumidos, porquanto o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, que prevê a manutenção de créditos decorrentes de custos, despesas e encargos incorridos na atividade de empresas sujeitas ao PIS, vinculados a vendas efetuadas com suspensão, não revogou o art. 8º, §§ e incisos, da Lei nº 10.925, de 2004.

RECEITA BRUTA TOTAL. SEGREGAÇÃO DE CRÉDITOS. NÃO INCLUSÃO. RECEITA FINANCEIRA.

As receitas financeiras não devem ser adicionadas na receita bruta total utilizada na apuração de percentual para a segregação de créditos de PIS não cumulativo, uma vez que não há previsão legal para apuração de créditos vinculados a tais receitas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.

De acordo com o disposto nos arts. 13 e 15 da Lei nº 10.833, de 2003, não incide atualização monetária sobre créditos de PIS objeto de ressarcimento.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos Órgãos colegiados, bem como as proferidas pelo Poder Judiciário, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Cientificada de tal decisão e inconformada com seu teor a ora Recorrente apresentou, tempestivamente, Recurso Voluntário (fls. 192 a 216) objetivando reformar integralmente a decisão em tela, alegando, em breve síntese:

- a) o direito aos créditos decorrentes de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência do PIS e da COFINS;
- b) a não incidência do PIS e COFINS sobre as vendas efetuadas aos cooperados;
- c) a inclusão das receitas financeiras na base de cálculo do PIS e COFINS e o consequente direito ao crédito;
- d) a correção monetária dos valores objeto de ressarcimento pela Taxa Selic, e
- e) a suspensão da exigibilidade dos débitos em decorrência da interposição do recurso voluntário ora analisado.

Voto

Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento, passando a analisar os argumentos trazidos pela Recorrente.

DO DIREITO AO CRÉDITO NAS VENDAS COM TRIBUTAÇÃO SUSPensa, ISENTAS E NÃO TRIBUTADAS. COOPERATIVAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA.

A DRJ/STM entende que a Recorrente não faz jus aos créditos relativos à venda de produtos com suspensão, isenção, alíquota zero e não incidência, pois “*havendo a suspensão da exigibilidade da contribuição para o PIS em vendas de cooperativa de produção agropecuária, os custos, despesas e encargos vinculados a estas receitas não geram direito à apuração de créditos.*”.

Tal afirmação é decorrente da aplicação, ao presente caso, do art. 8º, §4º da Lei n. 10.925/2004, bem como do art. 34 (incisos e parágrafos, especialmente o §4º) da Instrução Normativa n. 635, de 2006, a seguir reproduzidos:

Lei n. 10.925/2004.

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

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

(...)

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

§ 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.

(...)

IN n. 635 de 2006.

Da suspensão, da não-incidência e da isenção

Art. 34 A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa em relação às receitas auferidas por sociedade cooperativa de produção agropecuária decorrentes da venda de:

(...)

§4º Os custos, despesas e encargos vinculados às receitas das vendas efetuadas com a suspensão prevista no caput, não geram direito ao desconto de créditos por parte da cooperativa de produção.

Rebatendo tais argumentos a Recorrente alega que possui direito aos créditos em comento, pois entende que a legislação aplicável ao presente caso é a disposição contida no art. 17 da Lei n. 11.033/2004, que acabou por revogar a matéria tratada no art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Entendo que razão assiste à Recorrente conforme será demonstrado a seguir.

O art. 17 da Lei n. 11.033/2004 inseriu um novo mandamento na regulamentação do regime de créditos decorrentes da sistemática não cumulativa das contribuições ora tratadas, e acabou por permitir a manutenção dos créditos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero e não incidência. Vejamos o texto do referido artigo:

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.

Tal dispositivo regulou de forma clara e objetiva a nova forma de aproveitamento de créditos decorrentes de vendas com suspensão, isenção, alíquota zero e não incidência. Assim, entendo que o artigo 17 da Lei n. 11.033 revogou por completo a matéria veiculada no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, sendo, por tal motivo, legítimo o direito creditório ora pleiteado pela Recorrente.

Entendo, deste modo, que no presente caso deve ser aplicado o critério de que *Lex posterior derogat legi priori* (lei posterior revoga lei anterior quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior), previsto no § 1º, do art. 2º, da Lei de Introdução ao Código Civil (Decreto-lei 4.657//42), sendo, por este

motivo, vigente o texto da Lei n. 11.033 de 2004, que revogou os termos do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004.

Sobre assunto oportuno citar os ensinamentos de Maria Helena Diniz:

“Quando a nova norma vier a regular diversa e inteiramente a matéria regida pela anterior, esta poderá ser tida como revogada, seja geral ou especial, pois haverá aniquilamento total das “leis reguladoras da matéria, sem distinguir entre gerais e especiais, como condição inelutável para a implantação de um regime jurídico integral diferente”
(DINIZ, Maria Helena, *Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro Interpretada*, 12ª ed., 2007, Saraiva, pg. 80)

Não restam dúvidas, portanto, que a Lei Nova revogou os termos da Lei anterior, não havendo que se falar em óbice contido nesta última, em virtude da cessação de seus efeitos.

Por fim, em relação a este tema, cumpre destacar, ainda, a ausência de razão da decisão recorrida ao afirmar que o direito ao crédito discutido é, também, vedado expressamente pelas Instruções Normativas n. 635/2006 e 660/2006.

Ora, não pode a Instrução Normativa restringir direitos garantidos pela Lei!

Isto porque Instruções Normativas não são instrumentos hábeis a inovar ou modificar o texto legal ao qual estão adstritos, mas apenas complementá-lo, sem promover alteração no seu conteúdo e alcance.

Se a própria lei menciona, claramente, que o vendedor tem direito à manutenção dos créditos nos casos de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, não pode a Instrução Normativa inovar, trazendo tal restrição.

É exatamente nesta linha que caminha o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, conforme trecho da ementa do acórdão proferido no julgamento do Recurso Especial n. 993.164 – MG, em 13/12/2010, de Relatoria do Ministro Luiz Fux:

*“(...) 7. Como de sabença, a validade das **instruções normativas** (atos normativos secundários) **pressupõe a estrita observância dos limites impostos pelos atos normativos primários a que se subordinam** (leis, tratados, convenções internacionais, etc.), sendo certo que, se vierem a positivar em seu texto uma exegese que possa irromper a hierarquia normativa sobrejacente, viciar-se-ão de ilegalidade e não de*

inconstitucionalidade (Precedentes do Supremo Tribunal Federal: ADI 531 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 11.12.1991, DJ 03.04.1992; e ADI 365 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 07.11.1990, DJ 15.03.1991). ”

Vejamos outro precedente do Superior Tribunal de Justiça:

*TRIBUTÁRIO - CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - RESSARCIMENTO DE PIS/COFINS - ART. 1º DA LEI N. 9.363/96 - RESTRIÇÃO PELA IN 23/97 - ILEGALIDADE - PRECEDENTE. 1. A controvérsia restringe-se à limitação da incidência do art. 1º da Lei n. 9.363/96, imposta pelo art. 2º, § 2º da IN 23/97, que determina que o benefício do crédito presumido do IPI, para ressarcimento de PIS/PASEP e COFINS, somente será cabível em relação às aquisições de pessoa jurídicas. 2. **Ora, uma norma subalterna, qual seja, instrução normativa, não tem o condão de restringir o alcance de um texto de lei. Ofende-se, destarte, o princípio da legalidade, inserto no art. 150, inciso I, da CF/88. A jurisprudência desta Corte posiciona-se no sentido da ilegalidade do art. 2º, § 2º da IN 23/97. Precedente: REsp 617.733/CE; Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 24.8.2006. Recurso especial provido.** (STJ, REsp 494.281/CE, Relator Ministro Humberto Martins, Órgão Julgador: Segunda Turma , Sessão 21/11/2006) (grifamos)*

Pelo exposto, entendo que a Recorrente tem direito à manutenção dos créditos de PIS e COFINS oriundos de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência de tais contribuições, em virtude de expressa previsão legal.

DA NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E COFINS DO ATO COOPERADO.

A legislação que rege o processo administrativo fiscal é clara no sentido de que somente é cabível a apreciação, por parte dos órgãos julgadores administrativos, de matérias que não estiverem sob discussão na esfera judicial.

Em seu Recurso Voluntário a Recorrente alega diversos fundamentos para justificar o seu direito ao aproveitamento de créditos vinculados as receitas de vendas aos cooperados, alegando estar, inclusive protegida por sentença favorável proferida no processo n. 2009.71.05.001465-8/RS (fls. 206), senão vejamos:

“Confirmado o direito da recorrente em aproveitar os créditos vinculados às receitas arroladas no art. 11 na IN 635/2006, a própria recorrente já teve sentença favorável no processo 2009.71.05.001465-8/RS:

Ante o exposto, concedo em parte a segurança pleiteada para declarar que as exclusões da base de cálculo do PIS e da COFINS arroladas no artigo 11 da Instrução Normativa SRF n 635/2006 caracterizam-se como hipóteses de isenção e declarar o direito da impetrante ao aproveitamento de créditos de PIS e COFINS relativos às receitas arroladas no art. 11 da IN SRF n 635/2006, apurados a partir de 06/03/2004. A impetrante poderá pedir o ressarcimento ou compensar os créditos não aproveitados, nos termos da fundamentação.”

Em pesquisa no sítio eletrônico do TRF 4ª Região nota-se que, em virtude de acórdão desfavorável à Recorrente, foi interposto Recurso Especial ao Superior Tribunal de Justiça, pendente de julgamento. Nota-se, ainda, que a matéria lá discutida é idêntica à matéria ora em análise, razão pela qual resta clara a concomitância de objetos nas esferas administrativa e judicial.

Sobre o assunto oportuno notar que a discussão está pacificada no âmbito administrativo, fato que culminou com a edição da Súmula CARF nº 01, divulgada pela Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009 (DOU de 22/12/2009) *in verbis*:

“Importa renúncia as instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.”

À vista do exposto, em razão de concomitância de objetos na via administrativa e judicial, entendo não ser cabível o pronunciamento administrativo referente à matéria, motivo pelo qual voto pelo não conhecimento do recurso no que diz respeito às alegações pertinentes ao direito ao crédito de PIS e COFINS decorrentes de vendas efetuadas aos cooperados.

DAS RECEITAS FINANCEIRAS

A Recorrente alega que as receitas financeiras, independente de sua classificação contábil, devem fazer parte da receita bruta total utilizada no cálculo do rateio proporcional para a segregação dos créditos vinculados à receita decorrente de vendas no mercado interno. No entanto, razão não assiste à Recorrente.

As receitas financeiras não se caracterizam como insumos passíveis de creditamento de acordo com as normas legais vigentes, logo, não é possível incluí-las no cálculo do percentual utilizado na segregação de créditos. A DRJ/STM julgou acertadamente ao entender que *“A legislação estabelece diferenças no aproveitamento dos créditos de acordo com a receita que será originada, sendo que a segregação proporcional à receita bruta total é uma forma alternativa oferecida pela legislação a fim de facilitar o cálculo pela cooperativa (ou empresa) que não possuir contabilidade de custos integrada, na qual as receitas financeiras não são consideradas. Portanto, não há como dar guarida à argumentação da interessada.”*

Isto porque o art. 3º da Lei n. 10.637/2002, prevê todas as possibilidades de creditamento, e em nenhum momento há referência à receita financeira.

Inclusive, a Solução de Consulta Interna COSIT n. 11, de 2008, menciona que as receitas financeiras não integram a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa do PIS e da COFINS, muito menos o da receita bruta total, utilizados na determinação do percentual a ser aplicado no método de rateio proporcional para fins de aproveitamento de créditos relativos aos custos, despesas e encargos comuns.

Por outro lado, as receitas financeiras não se constituem receita bruta de venda de produtos e serviços, que é o conceito de receita bruta adotado pela legislação (art. 1º das Leis 10.637 e 10.833).

Assim, não há razão para a inclusão das receitas financeiras na apuração do percentual de valores passíveis de creditamento.

DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA

A Recorrente defende que possui direito à atualização monetária dos créditos de PIS não-cumulativo, fundamentando seu pleito no §4º do art. 39 da Lei n. 9.250/1995, bem como os preceitos fixados no Decreto 2.138/1997.

Porém, entendo não assistir razão à Recorrente.

O crédito de PIS não-cumulativo objeto de pedido de ressarcimento não pode ser atualizado monetariamente, uma vez que há disposição legal que veda expressamente tal pretensão. Prescreve o art. 15 da Lei n. 10.833/2003 que:

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei n. 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004):

I - nos incisos I e II do § 3o do art. 1o desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1o e 10 a 20 do art. 3o desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

III - nos §§ 3o e 4o do art. 6o desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

IV - nos arts. 7o e 8o desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

V - nos incisos VI, IX a XXVII do caput e nos §§ 1o e 2o do art. 10 desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VI - no art. 13 desta Lei.

O art. 13 da mesma lei prescreve que:

Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4o do art. 3o, do art. 4o e dos §§ 1o e 2o do art. 6o, bem como do § 2o e inciso II do § 4o e § 5o do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.

Com base na expressa vedação legal de tal hipótese reputa-se descabida a pretensão da Recorrente em ter seus créditos de PIS não-cumulativo atualizados monetariamente.

Na tentativa de demonstrar seu direito, a Recorrente transcreve diversas decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, porém, cumpre notar que tais decisões não retratam situações análogas ao presente caso. Nos casos trazidos à baila pela Recorrente, a discussão refere-se à ressarcimento de IPI, assunto sobre o qual não há vedação expressa para a atualização monetária dos valores correlatos.

Cumprе destacar que o órgão Administrativo Julgador é incompetente para afastar lei sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme prescreve o art. 26-A do Decreto n. 70.235/1072, vejamos:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 6o O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.”

Na mesma linha prescreve o art. 62 do Regime Interno do CARF, vejamos:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Diante do exposto, entendo que não há possibilidade de afastar a vedação expressa da lei, motivo pelo qual a Recorrente não tem direito à atualização monetária dos créditos de PIS não-cumulativo ora tratados.

DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DOS DÉBITOS

Por fim, cumpre notar que o presente Recurso Voluntário confere efeito suspensivo à exigibilidade dos débitos tributários, conforme estabelece o art. 151, inciso III do CTN, a seguir transcrito:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

No entanto, cumpre notar que tal efeito vincula-se apenas aos débitos relacionados na Declaração de Compensação n. 12992.29826.051006.1.1.10-0297, vinculados ao crédito discutido no presente processo.

Diante de todo o exposto, conheço em parte do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário interposto pela Recorrente, concedendo direito aos créditos de PIS e COFINS oriundos de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, mantendo a decisão da DRJ/STM em relação aos demais pontos.

Gilberto de Castro Moreira Junior

Voto Vencedor

Conselheiro Luís Eduardo Garrossino Barbieri – Redator

Como destacou o ilustre Conselheiro relator, o Recurso Voluntário trata das seguintes matérias:

- a) o direito aos créditos decorrentes de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência do PIS e da COFINS;
- b) a não incidência do PIS e COFINS sobre as vendas efetuadas aos cooperados;
- c) a inclusão das receitas financeiras na base de cálculo do PIS e COFINS e o consequente direito ao crédito;
- d) a correção monetária dos valores objeto de ressarcimento pela Taxa Selic, e
- e) a suspensão da exigibilidade dos débitos em decorrência da interposição do recurso voluntário ora analisado.

A divergência na turma deu-se apenas em relação à primeira matéria relacionada acima – (a) o direito aos créditos decorrentes de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência do PIS e da COFINS. Portanto, apenas sobre essa matéria manifestar-me-ei neste voto.

Nesta matéria, entendo que não há reparos a fazer na decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Santa Maria – RS, quando afirma que a Recorrente **não faz jus aos créditos** relativos à venda de produtos com suspensão, isenção, alíquota zero e não incidência, uma vez que *“havendo a suspensão da exigibilidade da contribuição para o PIS em vendas de cooperativa de produção agropecuária, os custos, despesas e encargos vinculados a estas receitas não geram direito à apuração de créditos”*.

Este entendimento decorre da aplicação, ao caso, do art. 8º, §4º da Lei n. 10.925/2004, regulamentado pelo art. 34 da Instrução Normativa n. 635, de 2006, *verbis*:

Lei n. 10.925/2004:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos

0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, **destinadas à alimentação humana ou animal**, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física

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

(...)

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e **cooperativa de produção agropecuária**

(...)

§ 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.

(...)

IN n. 635 de 2006.

Da suspensão, da não-incidência e da isenção

Art. 34 A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa em relação às receitas auferidas por sociedade cooperativa de produção agropecuária decorrentes da venda de:

(...)

§4º Os custos, despesas e encargos vinculados às receitas das vendas efetuadas com a suspensão prevista no caput, não geram direito ao desconto de créditos por parte da cooperativa de produção.

(negritamos)

O nobre Conselheiro relator, concordando com a Recorrente, entendeu que a mesma possui direito aos citados créditos, sob o argumento que a legislação aplicável ao presente caso é a disposição contida no art. 17 da Lei n. 11.033/2004, que acabou por revogar a matéria tratada no art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

No meu entender, o art. 17 da Lei n. 11.033/2004 **não revogou** o dispositivo contido no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, por tratar-se de normas diversas, conforme podemos extrair da leitura do citado dispositivo, *verbis*:

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.

A Lei n. 11.033/2004 é uma **norma geral**, a Lei nº 10.925/2004 é **norma especial**. Leciona a professora Maria Helena Diniz (livro: Conflito de Norma, 8ª. ed., Saraiva, p. 40) que “*uma norma é especial se possuir em sua definição legal todos os elementos típicos da norma geral e mais alguns de natureza objetiva ou subjetiva, denominados especializantes*”. O caput do artigo 8º, da Lei nº 10.925/2004, dá a nota de especialidade à norma, ao qualificar as pessoas jurídicas abarcadas pela lei (“*que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, ...*”), bem como ao dispor que deverão ser “*destinadas à alimentação humana ou animal*”

Assim, neste caso concreto, havendo antinomia entre o “critério de especialidade” e o “cronológico”, entendo que deve prevalecer o metacritério “*lex posterior generalis non derogat priori speciali*”, ou seja, a regra da especialidade sobre a cronológica.

Destaque-se, por oportuno, que o texto da Lei nº 10.925/2004 já sofreu diversas alterações em decorrência da edição de outras leis (Lei nº 11.051/2004, Lei nº 11.488/2007 e Lei nº 12.599/2012), entretanto, as vedações contidas no §4º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 permanecem válidas e vigentes até os dias atuais.

Assim, não há como aplicar os dispositivos contidos no artigo 17 da Lei nº 11.033/2004 em relação aos créditos, nos setores da suinocultura, produtos agrícolas, fábrica de ração e leite, setores onde a venda é efetuada com suspensão das contribuições para o PIS e a COFINS, em decorrência da vedação expressa, contida nos incisos I e II do § 4º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, de aproveitamento de créditos (crédito básico e presumido), vedação que se aplica a partir da competência agosto/2004.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri.