



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

**Processo n°** 11070.000637/2007-73  
**Recurso n°** 902.397 Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-01.142 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de agosto de 2011  
**Matéria** Cofins N/C - Declaração de Compensação  
**Recorrente** COOPERATIVA AGRÍCOLA MISTA GENERAL OSÓRIO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. VIAS ADMINISTRATIVAS. ANÁLISE.

A autoridade julgadora administrativa não pode afastar a aplicação de lei com fundamento em inconstitucionalidade de lei, a não ser nos casos expressamente previstos em lei.

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

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

ALÍQUOTA ZERO E OUTRAS HIPÓTESES DESONERATIVAS. MANUTENÇÃO DE CRÉDITO. LEI Nº 11.033, DE 2004.

A manutenção de créditos, que não se confunde com exclusões da base de cálculo, prevista na Lei n. 11.033, de 2004, refere-se às hipóteses desonerativas criadas pela própria Lei e não alteram o regime de tributação monofásico previsto em legislação anterior.

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

As receitas financeiras não devem ser adicionadas à 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: 01/07/2005 a 30/09/2005

CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.

Não incide atualização monetária sobre créditos da contribuição objeto de ressarcimento.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Vencidos os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto, que davem provimento parcial ao recurso.

O Conselheiro Gileno Gurjão Barreto apresentou declaração de voto.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Alan Fialho Gandra, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 261 a 306) apresentado em 09 de dezembro de 2009 contra o Acórdão nº 18-11.395, de 16 de outubro de 2009, da 2ª Turma da DRJ / STM (fls. 261 a 278), cientificado em 03 de dezembro de 2009, que, relativamente a declaração de compensação de Cofins dos períodos de 3º trimestre de 2005, considerou improcedente a manifestação de inconformidade da Interessada, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*  
*Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005*  
*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 Financiamento da Seguridade*  
*Social - Cofins*  
*Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005*  
*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 à COFINS, 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 COFINS não-cumulativa, uma vez que não há previsão legal para apuração de créditos vinculados a tais receitas.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário  
Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005  
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 COFINS 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.  
Solicitação Indeferida*

A declaração de compensação foi apresentada em 05 de outubro de 2006, de acordo com o termo de fls. 97 a 112.

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

*O presente processo foi formalizado para análise, controle e acompanhamento de PER/DCOMPs com pedidos de ressarcimento de créditos de COFINS não-cumulativa vinculados ao Mercado Interno e à Exportação, transmitidos em 27/12/2006 (fls. 01/06), depois retificados em 29/06/2007 (fls. 10/17) relativos ao terceiro trimestre de 2006, com montante ressarcível de R\$ 297.543,86. O processo foi encaminhado à Seção competente para conferir a procedência do crédito pleiteado pela contribuinte e verificar as compensações pretendidas, sendo realizada a necessária fiscalização, com emissão e anexação de documentos, tendo sido produzido o Termo de Constatação Fiscal – Ressarcimento/compensação COFINS de fls. 127/143, 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 entregue 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. (fl. 128)*

*Analisando 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. 129)*  
*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, as vendas destes setores é efetuada com suspensão das contribuições para o PIS e a COFINS, portanto, existe vedação quanto ao aproveitamento de créditos (básicos e presumidos) expressa nos incisos I e II do § 4º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, vedação aplicada a partir da competência agosto/2004. (fl. 130)*

*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. 132)*  
*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 § 1º mencionado. (fls. 133/134)*

*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. 134/135)*

*4. Produtos Agrícolas - (...) Como as vendas são realizadas com suspensão das contribuições para o PIS e a COFINS e as*

*peças jurídicas adquirentes têm direito à apuração de crédito presumido, o legislador vedou o aproveitamento de créditos por parte das peças 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 peças 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. 135/137)*  
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. 137)

6. Suinocultura (integrados – suínos próprios –UPLs/parceiros) – (...) Nos três setores da cooperativa (Integrados, Suínos Próprios e UPLs/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. 137/138)

*Em relação à PER/DCOMP na qual a contribuinte solicita o ressarcimento de créditos da COFINS vinculados à receita de exportação, diga-se sobre custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, cabe informar que os créditos solicitados em relação aos meses de julho, agosto e setembro/2006, (...) possuem correspondência com os valores apurados pela fiscalização com base na escrituração contábil, sendo os valores apurados pela fiscalização demonstrados nas planilhas (...). Portanto, o crédito solicitado é passível de ressarcimento na forma prevista no art. 6º da Lei nº 10.833/2003.* (fl. 142)

*Nas fls. 146/148 está anexado o Despacho Decisório DRF/SAO nº 113, de 22/02/2008, onde o Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil em Santo Ângelo (RS) decidiu reconhecer parcialmente o direito creditório da contribuinte na importância de R\$ 87.584,11, correspondente aos saldos credores da COFINS do 3º trimestre do ano-calendário 2006, a que se refere o pedido de ressarcimento objeto do presente processo, nos termos da fundamentação.*

*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 foram juntadas informações de débitos, autorizada a emissão de Ordem Bancária – OB (fls. 165/166) e emitido o Despacho II DRF/SAO, de 07/04/2008 (fl. 168). A contribuinte foi cientificada em 17/04/2008 (fl. 169) e, não se conformando com o decidido administrativamente, apresentou em 16/05/2008 – fls. 172/193 – 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 n.ºs 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 pedidos 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 n.ºs 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 n.º 11.033, de 2004, e o art. 16 da Lei n.º 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 não-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 derogou 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 agridem 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 receita, 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. 3º, §§ 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 é 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).

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 COFINS do 3º trimestre de 2006, 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.*

*• pede deferimento. Junto à manifestação de inconformidade a contribuinte apresentou os documentos de fls. 194/215. A repartição jurisdicionante anexou o Termo de Juntada de Documento (fl. 216) e despachou na fl. 217. A DRF de origem encaminhou o processo a esta DRJ (fl. 218).*

No recurso, inicialmente a Interessada fez um resumo histórico da não cumulatividade das contribuições, analisando os contribuintes, a base de cálculo dos créditos, o direito ao ressarcimento nos casos de suspensão, isenção, alíquota zero e não incidência (Lei nº 10.925, de 2004, art. 9º), a não incidência das contribuições sobre atos cooperativos e a apuração dos créditos pela proporção das receitas financeiras.

A seguir, tratou da incidência dos juros Selic sobre o ressarcimento, alegando ter havido óbice temporal em virtude da mora da Receita Federal em processos os pedidos de ressarcimento e os atos normativos que limitavam o reconhecimento do direito de crédito.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

As questões discutidas nos autos referem-se às exclusões em duplicidade e indevidas da base de cálculo, a glosa dos créditos na proporção das saídas desoneradas, a incidência das contribuições sobre atos cooperativos e a incidência da Selic sobre os créditos reconhecidos e não reconhecidos pela autoridade de origem.

Da mesma forma que o acórdão de primeira instância, inicia-se o presente voto destacando-se a impossibilidade de afastamento da legislação em vigor à vista de alegações de inconstitucionalidade, nos termos do art. 62 do Regimento Interno do Carf, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, e da Súmula Carf nº 2, abaixo reproduzidos:

*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.*

Súmula CARF nº 2:

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Em relação ao aproveitamento dos créditos relativos a saídas desoneradas, a Primeira Instância destacou a vedação constante do art. 8º, § 4º, da Lei nº 10.925, de 2004, enfatizando que tal dispositivo não fora revogado, como pretendeu a Interessada, pela Lei nº 11.033, de 2004.

Conforme bem observado pela primeira instância, as leis que instituíram as contribuições não cumulativas previram expressamente que suas disposições não se aplicariam às receitas “decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero” e ainda aos casos de substituição tributária.

Vale dizer, o regime de não cumulatividade é geral, enquanto que o regime de tributação concentrada ou monofásico é específico e apurado paralelamente àquele.

O que se discute, a seguir, é a aplicação do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, ao caso dos autos:

*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 deve ser lido atentamente.

Em primeiro lugar, por que não é uma disposição legal generalista como pretende a Interessada. Vale dizer, não se aplica à toda a legislação de PIS/Pasep e Cofins, por

dizer respeito somente às hipóteses previstas na própria lei, que trata do “Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária”.

Nesse contexto, a própria lei prevê a incidência de “suspensão”, “isenção”, “não incidência” e especificamente de alíquota zero no art. 14, § 2º.

Por isso, no art. 17 prevê a manutenção de créditos.

Aí reside a segunda atenção que se deve ter ao ler o dispositivo, uma vez que, especificamente, prevê a “manutenção” dos créditos vinculados às vendas de produtos de alíquota zero.

Vale dizer, não trata de exclusões de base de cálculo, mas de créditos que tenham sido escriturados e que, em função da incidência de alíquota zero e das demais hipóteses previstas na própria lei, poderiam ser objeto de uma eventual interpretação restritiva, como a que ocorre no IPI, quanto a seu aproveitamento. Então, a própria lei já previu, para que não houvesse dúvidas sobre a matéria, que a incidência das hipóteses desonerativas não implicaria glosa de créditos.

Portanto, as alegações da Interessada fundam-se em equívocos de interpretação da legislação, pelo que voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Quanto à base de cálculo, não há ressalvas a fazer em relação ao acórdão de primeira instância, uma vez que, conforme já destacado no início do presente voto, cabe à autoridade julgadora administrativa aplicar a lei vigente, que, no caso, determina a tributação das receitas conforme efetuada pela Fiscalização.

Em relação às receitas financeiras, da mesma forma, não há como admitir sua inclusão na apuração do rateio proporcional para apuração dos créditos do mercado interno, uma vez que não se originam de insumos passíveis de creditamento. Inexiste, de fato, relação de causa e efeito que possa justificar tal pretensão.

Ademais, as receitas financeiras não se constituem em receita bruta de venda de produtos e serviços, que é, por questão de coerência, o conceito de receita bruta adotado pela legislação.

Quanto à atualização dos créditos, deve-se esclarecer que o art. 62-A do Regimento Interno do Carf, introduzido pela Portaria MF nº 586, de 2010, estabeleceu a observância obrigatória no âmbito do Carf da jurisprudência pacificada do Superior Tribunal de Justiça no julgamento de recursos repetitivos.

Em relação aos créditos de IPI, o STJ decidiu, no REsp 1.035.847/RS, de relatoria do Ministro Luiz Fux, ser cabível a incidência da Selic, conforme ementa abaixo reproduzida:

*PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.*

1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.

2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.

3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.

4. Conseqüentemente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).

5. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

O entendimento foi consolidado na Súmula STJ nº 411:

*SÚMULA N. 411-STJ. - É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco. Rel. Min. Luiz Fux, em 25/11/2009.*

Em relação à aplicação de tal entendimento ao presente caso, não se verifica, inicialmente, que se trate da mesma matéria. Ademais, não houve, sobre os créditos a que a Interessada tem direito, oposição do Fisco.

Ao contrário do alegado pela Interessada, não pode ser considerada “mora do Fisco” a demora na apreciação do pedido, uma vez que seria impossível à Administração apreciá-los imediatamente, considerando-se ainda que houve necessidade de realização de diligência para apuração dos créditos.

Ademais, incide novamente a vedação de afastamento de legislação vigente, à vista da disposição expressa do art. 13 da Lei nº 10.833, de 2003.

À vista do exposto e adotando os demais fundamentos do acórdão de primeira instância, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784, de 1999, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco

## Declaração de Voto

Conselheiro Gileno Gurjão Barreto

Solicitei vista com o objetivo de verificar se seria cabível ou não a manutenção dos créditos presumidos ou não quando das saídas de produtos sujeitos à isenção ou à suspensão da contribuição devida ao PIS e da COFINS.

No caso concreto, a discussão cinge-se à se ao caso concreto aplicar-se-ia as restrições do parágrafo 4º do art. 8º da Lei no. 10.925 de 23 de julho de 2004 ou o permissivo legal do art. 17 da Lei no. 11.033 de 21 de dezembro do mesmo ano.

Não é possível condenar qualquer das partes, erário ou contribuinte. É possível condenar nesse caso apenas o legislador, que não revogou expressamente norma anterior (Lei 10.925/04) tampouco referiu-se expressamente ao caso concreto quando da publicação da Lei no. 11.033/04.

Vejamos ambos os dispositivos:

*“Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)*

(Vigência) (Vide Lei nº 12.058, de 2009) (Vide Lei nº 12.350, de 2010)

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

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

*II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)*

§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

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

*I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

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

§ 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.*

Na seqüência:

*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 primeira lei é especial, trata-se especificamente de um setor de atividade e busca regular a tomada de créditos dessas atividades, nas quais insere-se o contribuinte recorrente. O dispositivo posterior contudo, apesar de inserir-se em lei especial, é nitidamente um regramento geral.

Nesse sentido, surge o dilema hermenêutico: regra especial derroga norma geral, porém, na técnica legislativa canhestra adotada pelo nosso legislador, o dispositivo também está inserido em lei especial, mais ainda, em lei que trouxe para o ordenamento jurídico uma série de benefícios aos contribuintes. Lei posterior derroga lei anterior, ainda que tacitamente, em que pese as regras da LC no. 95/2000.

Nesse ponto, fico com a LICC e com a melhor interpretação do CTN.

*“Art. 2º - Não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue.*

*§ 1º - A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior.*

*§ 2º - A lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior.*

*§ 3º - Salvo disposição em contrário, a lei revogada não se restaura por ter a lei revogadora perdido a vigência.”*

Nitidamente o legislador incluiu a possibilidade de suspensão nos casos em que é possível a manutenção dos créditos. Esse permissivo vale para todos os contribuintes. Uma vez que a lei é posterior e em se tratando de um benefício fiscal, não cabe interpretação restritiva, mas sim estrita, e a leitura estrita do dispositivo não deixa dúvidas quanto à amplitude de sua aplicação.

O legislador, se pretendesse manter a restrição, deveria ter novamente restringido esse amplo dispositivo ou feito referência às normas restritivas, o que não foi o caso.

Nesse sentido, o entendimento atual é de que há o direito de crédito para as pessoas jurídicas que auferem receitas de vendas de produtos sobre os quais incide a alíquota zero, isentos ou cuja saída esteja suspensa. Ademais, inexistente qualquer vedação legal, prevalecendo o direito subjetivo das pessoas jurídicas à compensação ou recuperação dos créditos, mediante a aplicação das alíquotas pertinentes ao regime não-cumulativo.

Cabe ressaltar que em 15 de dezembro de 2008 foi publicada a Medida Provisória nº 451, tratando-se de mais uma tentativa do Governo em restringir os créditos de PIS e COFINS das distribuidoras e varejistas que comercializam produtos monofásicos. Tal MP em seus artigos 8 e 9 retirava a possibilidade de descontar créditos de PIS e COFINS dos distribuidores, dos comerciantes atacadistas e varejistas das mercadorias e produtos (produzidos e importados), quanto aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas com a venda destes produtos.

Dentre as 64 emendas apresentadas ressalta-se a emenda supressiva número 09, apresentada pelo Deputado Eduardo Gomes, cuja justificativa:

“Os artigos 8º e 9º da supracitada Medida Provisória inseriram novos parágrafos aos artigos 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, vedando aos distribuidores e aos comerciantes varejistas e atacadistas de produtos sujeitos às alíquotas monofásicas o reconhecimento de créditos de PIS e COFINS sobre fretes, armazenagem, aluguéis, energia elétrica, dentre outros.

Frise-se que dispositivos semelhantes haviam sido também incluídos quando da edição da Medida Provisória nº 413, de 03 de janeiro de 2008, tendo sido suprimidos pelo Legislativo Federal quando de sua votação para conversão da MP na Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008.

As alterações previstas na MP 451 resultariam em injustificado aumento da PIS/COFINS incidente na gasolina, diesel e querosene de aviação, que tem toda a carga tributária concentrada de forma monofásica na refinaria.

A vedação dos créditos de PIS/COFINS incidente sobre esses custos inerentes a comercialização destes combustíveis, caracteriza-se como aumento da carga tributária, com impactos nos preços, e prejuízos para os consumidores finais.”

Em parecer proferido em plenário, o Deputado-relator Sr. João Leão votou pela admissibilidade da MP nº 451, acolhendo a emenda nº 09. Por conseguinte, apresentou o Projeto de Lei de Conversão nº 04/2009 como substitutivo à Medida Provisória nº 451/08, que altera a legislação tributária federal, e dá outras providências. Esse Projeto foi aprovado pelo Plenário da Câmara dos Deputados em 07/04/2009 e convertida na Lei nº 11.945 em 05 de junho de 2009. Até que ocorra alguma alteração nos dispositivos retromencionados, entendemos que permanece o direito ao crédito sobre o qual discorremos.

Isso posto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário quanto a esse tópico.

Quanto à inserção ou não das receitas financeiras como passíveis de inserção na base de cálculo do rateio para a tomada de créditos quando submetida a pessoa jurídica ao regime híbrido de apuração, a legislação determinou no artigo 3º que:

*§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:*

*I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou*

*II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita*

*bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.*

Muito embora essa redação seja idêntica desde a publicação de ambas as leis, no. 10.637/02 e 10.833/04, é fato que a partir de agosto de 2004 foram submetidas à alíquota zero as receitas financeiras da Pessoa Jurídica.

No caso de rateio proporcional, diz a lei que o percentual será obtido a partir da relação entre a receita **bruta** sujeita à incidência não-cumulativa e a receita total. Ora, a regra geral é a de que as receitas financeiras estão sim submetidas à tributação pelo regime não-cumulativo. São todas as receitas, independente da sua denominação contábil.

A Lei n. 10.865/04. então, veio a dispor:

*Art. 27. O Poder Executivo poderá autorizar o desconto de crédito nos percentuais que estabelecer e para os fins referidos no art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativamente às despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos, inclusive pagos ou creditados a residentes ou domiciliados no exterior.*

*§ 1º Poderão ser estabelecidos percentuais diferenciados no caso de pagamentos ou créditos a residentes ou domiciliados em país com tributação favorecida ou com sigilo societário.*

*§ 2º O Poder Executivo poderá, também, reduzir e restabelecer, até os percentuais de que tratam os incisos I e II do caput do art. 8º desta Lei, as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de não-cumulatividade das referidas contribuições, nas hipóteses que fixar.(grifamos)*

Ora, claro está que tais receitas estão sujeitas à não-cumulatividade, apenas que por força do Decreto tal tributação atualmente é à alíquota zero.

Entendo, logo, que uma vez que a pessoa jurídica opte pela sistemática do rateio, as receitas financeiras devem sim fazer parte do cálculo, influenciando, no caso maximizando a base de créditos.

Grifei anteriormente a expressão “bruta” ao lado da “receita”, pois que se emprestássemos as expressões contábeis, como aliás acho que seria o correto, essas “outras” receitas, de origem financeira, deveriam ser excluídas, mas não foi esse o objetivo do legislador, e tem sido esse o raciocínio predominante, muito embora sob protestos dos contribuintes, de que nem todos os ingressos são receitas, e que não poder-se-ia confundir e investir-se qualquer ingresso ou crédito contábil das características necessárias para a imposição tributária.

Voto, pois, por dar provimento parcial ao recurso voluntário, relativamente às duas questões acima analisadas, acompanhando o relator quanto às demais.

Processo nº 11070.000637/2007-73  
Acórdão n.º **3302-01.142**

**S3-C3T2**  
Fl. 330

---

(Assinado digitalmente)

Gileno Gurjão Barreto