



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11070.900114/2011-13
Recurso Voluntário
Resolução nº **3302-001.632 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de abril de 2021
Assunto REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO DE CRÉDITO. RATEIO. MERCADO INTERNO X EXTERNO. MÉTODO DE APROPRIAÇÃO.
Recorrente COOPERATIVA AGRÍCOLA MISTA GENERAL OSORIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

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

Relatório

Ano: 2007

Trimestre: 1º Trimestre

Empresa Teve receita de exportação vinculada a crédito de exportação no período: SIM

Empresa adquiriu matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem com suspensão de PIS/PASEP e COFINS: NÃO

O Contribuinte Não está Litigando em Processo Judicial ou Administrativo sobre Matéria que possa Alterar o Valor a ser Ressarcido/Compensado: SIM

Valor do Crédito	76.388,35
Crédito Passível de Ressarcimento	76.388,35
Valor do Pedido de Ressarcimento	76.388,35

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-001.632 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11070.900114/2011-13

A contribuinte acima identificada apresentou em 20/10/2009 o Pedido de Ressarcimento - PER n.º 15102.77323.201009.1.5.08-1036 (documento Per/dcomp Pj), no valor de RS 76.388,35, relativo a crédito de PIS-Exportação acumulado no 1º trimestre de 2007, com base no §1º do art. 5º da Lei n.º 10.637, de 2002. O direito de crédito pleitado foi aproveitado em Declarações de Compensação conforme quadro incluso no despacho decisório.

Abriu-se procedimento de auditoria a fim de verificar a legitimidade do crédito. Tendo em vista que a contribuinte também apresentara Pedidos de Ressarcimento de créditos decorrentes do regime não cumulativo das contribuições para o PIS e Cofins relativos a outros trimestres de apuração, tratados em processos autônomos, a análise fiscal se estendeu sobre todo o período de janeiro de 2007 a junho de 2009.

No Termo de Constatação Fiscal, reproduzido em todos os processos do lote, o auditor responsável apresenta os resultados dos trabalhos, como segue.

Identificação da Contribuinte

Relata a autoridade fiscal que a pessoa jurídica fiscalizada é uma sociedade cooperativa que desenvolve as seguintes atividades:

recebimento de produtos agrícolas (soja, milho, trigo, etc...), produzidos por associados e terceiros não associados;

industrialização de produtos agrícolas (fábrica de rações, moinhos de trigo e milho);

comercialização de insumos agrícolas, (adubos, calcário, uréia, fungicidas, herbicidas, inseticidas, etc...), produtos agropecuários e sementes;

recebimento de leite dos associados, produto que sofre apenas o processo de resfriamento e venda a granel;

posto de combustíveis;

supermercados.

Base Legal para o Ressarcimento de Créditos - Regime não Cumulativo

Mercado Interno

Anota a fiscalização que os ressarcimentos dos créditos do PIS e da Cofins não cumulativos vinculados às operações de mercado interno não tributadas (isenção, alíquota zero e não incidência) estão sendo pleiteados com base no art. 17 da Lei n.º 11.033, de 2004, combinado com o art. 16 da Lei n.º 11.116, de 2005.

Mercado Externo

Por sua vez, os ressarcimentos dos créditos não cumulativos vinculados a operações de exportação estão sendo solicitados com fundamento base no §1º do art. 5º da Lei n.º 10.637, de 2002 (PIS) e no §1º do art. 6º da Lei n.º 10.833, de 2003 (Cofins).

Análise Fiscal

Na sequência do Termo de Constatação, o auditor fiscal volta-se sobre a forma como a contribuinte apurou seus créditos de PIS e de Cofins.

iniciando a análise pelos créditos básicos tomados sobre aquisições no mercado interno, diz a autoridade fiscal,:

4. Análise da Apuração dos créditos do PIS e da COFINS feita pela Contribuinte

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-001.632 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11070.900114/2011-13

4.1. Créditos Básicos de Aquisições do Mercado Interno

Na apuração dos créditos básicos do PIS e da COFINS a fiscalização diverge da contribuinte quanto à apuração de créditos sobre os custos, despesas, encargos vinculados à venda com suspensão, tendo em vista que em relação à venda com suspensão a legislação veda o aproveitamento de créditos presumidos e créditos básicos.

Nas planilhas de apuração dos créditos do PIS e da COFINS consta apuração de créditos em relação às rubricas a seguir descritas:

- Bens para Revenda;
- Aquisição de Insumos;
- Serviços Utilizados como Insumos; Energia Elétrica;
- Aluguéis - PJ;
- Aluguéis de Máquinas e Equipamentos;
- Fretes s/ vendas - Armazenagem;
- Crédito Imobilizado (Deprec./Amortização);

Devoluções de vendas.

OBS: No que diz respeito às devoluções de venda, a contribuinte tomou crédito sobre o total das devoluções, sem distinguir se as devoluções são de vendas no mercado interno tributadas ou vendas não tributadas. Como o crédito das devoluções de venda tem o condão de anular os débitos gerados nas operações de venda, não há que se falar em apuração de crédito nas devoluções de venda não tributadas. Como foram apurados créditos indevidamente sobre as devoluções de venda não tributadas criamos uma linha no Demonstrativo de Apuração de Créditos e Débitos do PIS e da COFINS Não Cumulativos para ajustar os créditos das devoluções apenas em relação às devoluções as vendas tributadas.

4.1.1 - Da Alocação dos Créditos Relativos às Aquisições do Mercado Interno

Com base nas planilhas auxiliares apresentadas pela contribuinte foram alocados os custos, despesas, encargos (base de cálculo dos créditos do PIS e da COFINS) com base na natureza das operações de venda em:

- Venda no Mercado Interno Tributadas;
- Venda no Mercado Interno Não Tributadas;
- Venda com Suspensão;
- Exportação.

Outros Créditos

No quadro outros créditos, foram consignados na linha denominada de: "Ajuste de Créditos (Devolução de Compras)", o valor dos estornos de créditos tidos em relação aos bens e serviços consumidos pela cooperativa, conforme demonstrado em planilha apresentada pela cooperativa. Ressalte-se que tal ajuste não tem nenhuma relação com as devoluções de venda de mercadorias não tributadas.

Como o ajuste em questão diz respeito ao consumo interno na cooperativa de bens e serviços tributados, o valor integral do ajuste de créditos do PIS e da COFINS, foi alocado pela fiscalização na coluna das operações do mercado interno tributadas.

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-001.632 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11070.900114/2011-13

4.3 - Aquisições Importação

No período de apuração janeiro/2007 a setembro/2009 a cooperativa não realizou nenhuma importação, não existindo nenhum crédito do PIS e da COFINS nesse quadro.

Na sequência, o auditor fiscal avalia a apuração dos créditos presumidos:

4.4 - Crédito Presumido

-Base de Cálculo do Crédito Presumido

Os créditos presumidos apurados pela cooperativa no item 4.1 - BC Créditos Presumidos dos Demonstrativos de Apuração de Créditos e Débitos do PIS e da COFINS Não Cumulativos, tem por base os valores das aquisições/recebimentos de produtos agrícolas (soja, milho, trigo, etc...), ou seja, até a competência maio/2007, as aquisições/recebimentos de produtos agrícolas foram informadas nesta linha, independente se o produto passou por processo de industrialização ou foi comercializado in natura (atividade de cerealista). A partir da competência junho/2007 a soja e seus derivados passaram a ser informados em separado dos demais produtos agrícolas, em virtude da majoração do percentual de presunção do crédito presumido, de 35% para 50%, cuja informação passou a ser feita no item 4.2 -BC Crédito Presumido Soja e derivados, permanecendo no item 4.1 - BC Créditos Presumidos os demais produtos agrícolas.

- Período de Janeiro a Maio/2007

Os produtos agrícolas informados no item 4.1 - BC Crédito Presumido, foram segregados pela fiscalização, com base nas planilhas auxiliares denominadas de "Créd. Prop.", e vinculados à venda com suspensão e exportação.

Analisando a documentação da cooperativa, verificamos que no período de janeiro a maio/2007 os produtos agrícolas foram comercializados in natura, não houve processo de industrialização, ou seja, nesse período a cooperativa realizou apenas atividade de cerealista, descrita no §1º, inciso I, do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, cujas atividades desenvolvidas foram de limpar, padronizar, armazenar e comercializar in natura os produtos agrícolas, cuja atividade possui vedação ao aproveitamento de crédito presumido do PIS e da COFINS, conforme disposto no § 4º, inciso I, do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

O entendimento da fiscalização não se alinha com o enquadramento pretendido pela cooperativa que alega realizar atividade de produção, no que diz respeito ao recebimento de produtos agrícolas comercializados in natura, em relação aos quais a cooperativa realiza as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar in natura os produtos agrícolas, inseridas no conceito de cerealista, conforme disposto no § 1º, inciso I, do art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 660/2006. Para a fiscalização a atividade de cerealista não se confunde com a atividade de produção descrita no caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

- Período de Junho/2007 a Setembro/2009

A partir da competência junho/2007 a cooperativa separou a soja e seus derivados dos demais produtos agrícolas, pelo fato da soja e seus derivados ter o percentual de presunção do crédito presumido do PIS e da COFINS majorada de 35% para 50%. Em relação aos demais produtos agrícolas não houve alteração do percentual de presunção utilizado na apuração do crédito presumido.

Em relação à comercialização de produtos agrícolas forma in natura, em que a cooperativa realizou as atividades descritas no § 1º, inciso I, do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 (atividade de cerealista), o legislador vedou o aproveitamento do crédito

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-001.632 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11070.900114/2011-13

presumido, conforme disposto no § 4º, inciso I, do art. 8º, da Lei 10.925/2004, haja vista vedação ao aproveitamento do crédito presumido a fiscalização demonstrou na planilha de apuração dos créditos e débitos do PIS e da COFINS apenas o valor das aquisições (tidas com base de cálculo) e as correspondentes alíquotas.

A partir da competência julho/2007, a fiscalização apurou crédito presumido do PIS e da COFINS sobre as aquisições/recebimentos do milho destinados à fábrica de rações, pelo fato do mesmo passar por processo de industrialização (produção), conforme especificado pela fiscalização no item 4.1 BC Crédito Presumido da coluna "Venda Mercado Interno Tributada". Em relação às aquisições/recebimentos de milho e trigo vendidos com suspensão ou exportados de forma in natura, não foi apurado crédito presumido, tendo em vista a vedação constante do § 4º, inciso I, do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004.

Nas operações de venda com suspensão do PIS e da COFINS, está correta a vedação ao aproveitamento de crédito presumido por parte da pessoa jurídica que efetua as operações de venda com tal benefício, haja vista que o direito de apuração do crédito presumido foi transferido para a pessoa jurídica adquirente de tais produtos. Em momento algum o espírito da lei foi outorgar direito à apuração de crédito presumido para o cerealista que efetua venda com suspensão e para a pessoa jurídica agroindustrial que adquirente de tais produtos.

Na exportação de produtos agrícolas in natura, a cooperativa realizou atividade de cerealista, descrita no § 1º, inciso I do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, portanto não existe previsão legal para apuração de crédito presumido do PIS e da COFINS, considerando que o crédito presumido das contribuições em tela está previsto para as pessoas jurídicas, inclusive cooperativas que produzam mercadorias relacionadas no caput do mencionado artigo.

O crédito presumido apurado pela fiscalização, nas operações de mercado interno, ficou limitado ao débito gerado após as exclusões previstas no art. 15 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, conforme disposto no art. 9º da Lei n.º 11.051/2004.

No que diz respeito ao crédito presumido da soja, informamos que ele foi apurado em relação às aquisições/recebimentos de produtos destinados à produção de farelo e óleo de soja, proporcional a venda no mercado interno e exportação. O crédito presumido da soja tem por base os valores informados pela contribuinte na planilha denominada de "CÁLCULO PARA APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO PRESUMIDO", na qual estão informados destacadamente os valores da soja empregada na produção de farelo e óleo de soja vendidos no mercado interno, bem como da soja empregada na produção de farelo e óleo de soja, exportados.

As bases de cálculo utilizadas pela fiscalização para apuração dos créditos presumidos são as constantes da planilha apresentada pela cooperativa, denominada de: CÁLCULO PARA APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO PRESUMIDO, conforme quadros denominados: "Resumo Crédito Presumido 2008" e "Resumo Crédito Presumido 2009".

Nos Demonstrativos de Apuração de Créditos e Débitos do PIS e da COFINS Não Cumulativa, as bases de cálculo do crédito presumido informadas no item 4.2 - BC Crédito Presumido Soja e derivados da coluna exportação, são superiores aos valores considerados pela fiscalização na apuração dos créditos presumidos vinculados a receita de exportação, tendo em vista que nesta célula foram incluídas as aquisições/recebimentos de soja exportada in natura, a qual não dá direito à apuração de crédito presumido. Em suma, o crédito presumido vinculado à receita de exportação se refere apenas à aquisição/recebimento de soja empregada na produção de farelo e óleo de soja destinada à exportação.

- Exportação de Arroz

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-001.632 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11070.900114/2011-13

Nos meses março, maio e setembro de 2009, a cooperativa exportou arroz beneficiado, o que caracteriza processo de industrialização, portanto, a contribuinte tem direito à apuração do crédito presumido sobre os recebimentos/aquisições de arroz em casca dos produtores rurais, pelo fato do arroz em casca passar por processo de beneficiamento (produção), em virtude da mudança das características físicas. As bases de cálculo do crédito presumido estão demonstradas na planilha denominada de "CÁLCULO CRÉDITO PRESUMIDO ARROZ BENEFICIADO EXPORTADO", apresentada pela contribuinte

4.4.2. Tratamento Dispensado ao Crédito Presumido do PIS e da COFINS não cumulativos

Até a publicação da Lei n.º 12.431/2011, o crédito presumido do PIS e da COFINS tinha sua utilização restrita à dedução das contribuições devidas; após este evento, a utilização passou a ser mais abrangente podendo ser utilizado para compensação com os demais tributos e contribuições administradas pela Receita Federal do Brasil ou restituição em dinheiro.

A utilização restrita do crédito presumido do PIS e da COFINS, para dedução das contribuições devidas, foi disciplinado em pronunciamento da Receita Federal do Brasil, realizado através do Ato Declaratório Interpretativo n.º 15, de 22 de dezembro de 2005.

A partir da edição da Lei n.º 12.431/2011, . foi alargada a forma de utilização do crédito presumido em questão, haja vista que no art. 56-A da Lei n.º 12.350/2010, introduzido pelo art. 10 da Lei n.º 12.431/2011, autorizou à compensação e o ressarcimento em dinheiro do saldo existente na data da publicação da Lei, apurado a partir do ano-calendário de 2006.

[...]

Os dispositivos legais que autorizaram a restituição/ ressarcimento dos créditos dos PIS e da COFINS não cumulativos, vinculados a operações de mercado interno não tributadas e operações de exportação mencionam expressamente que são passíveis de restituição/ressarcimento os créditos apurados na forma do art. 3º das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003, portanto, fica claro que o crédito presumido apurado na forma do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 não fazia parte dos créditos passíveis de restituição/ressarcimento, tampouco poderia ser utilizado para compensação com os demais tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Como a Receita Federal do Brasil se manifestou por escrito confirmando que os créditos presumidos do PIS e da COFINS apurados com base no art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, tem aplicação restrita à dedução das contribuições devidas, diversos contribuintes ingressaram com ações judiciais pleiteando o direito a restituição em dinheiro ou compensação com os demais tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

[..]

4.4.3. Crédito Presumido Apurado pela Fiscalização

Com base nas informações prestadas pela contribuinte nos demonstrativos auxiliares, a fiscalização apurou crédito presumido, a partir da competência julho/2007, em relação aquisição de milho empregado na fábrica de rações, bem como de outros produtos de origem vegetal industrializados pela cooperativa, cuja comercialização ocorre no setor denominado de "Cotribá Alimentos", conforme demonstrado no item 4.1 dos Demonstrativos de Apuração de Créditos e Débitos do PIS Não Cumulativos.

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-001.632 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11070.900114/2011-13

Em relação aos produtos agrícolas comercializados in natura, a cooperativa realizou atividade de cerealista uma vez que a mesma atuou na limpeza, padronização, armazenagem e comercialização de tais produtos, tendo realizado as atividades anteriormente descritas, fica claro para a fiscalização que em nenhum momento a cooperativa realizou atividade de produção descrita no caput do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, portanto, não existe previsão legal para apuração de crédito presumido para atividade de cerealista.

Outro fator que pesa desfavoravelmente às cerealistas não terem direito à apuração de crédito presumido é que na comercialização dos produtos agrícolas in natura no mercado interno para pessoa jurídica tributada pelo lucro real com atividade agroindustrial, a operação de venda é realizada com o benefício da suspensão do PIS e da COFINS, transferindo o direito à apuração do crédito presumido para a agroindústria adquirente.

Na exportação de produtos agrícolas in natura, a atividade desenvolvida pela cooperativa é de cerealista, conforme definido no art. 3º, §1º, inciso I, da Instrução Normativa SRF n.º 660, de 17 de julho de 2006, por envolver atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar tais produtos, não se confundindo a atividade de produção, definida no caput do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 como pretende a contribuinte.

Toda a tese da contribuinte - que visa amparar o suposto direito a crédito presumido - apóia-se na premissa de que desenvolve atividade de produção, configurando a qualidade de agroindústria. Nada mais (com a devida vênia) equivocado.

[...]

Como mencionado no preâmbulo do presente tópico, o crédito presumido apurado com base no art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 teve sua utilização alargada com a edição da Lei n.º 12.431/2011, de 27 de junho de 2011, tendo em vista ter sido outorgado direito à compensação ou restituição em dinheiro do saldo de créditos presumidos apurados a partir do ano-calendário de 2006, na forma do §3º do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, existentes na data da publicação da mencionada lei, vinculado à receita de exportação, ou seja, o saldo do crédito presumido deve ter sido apurado em relação aos custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação. Tal previsão encontra-se no art. 56-A da Lei n.º 12.350/2010, introduzido pelo art. 10 da Lei ora editada.

Considerando que o art. 56-A da Lei n.º 12.350/2010, autorizou a restituição do saldo do crédito presumido, apurado sobre custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, existente na data da publicação da Lei n.º 12.431/2011, no item 4.2 do Demonstrativo de Apuração de Créditos e Débitos do PIS e da COFINS Não Cumulativo, demonstramos à apuração do crédito presumido sobre o valor da soja in natura destinada a produção de farelo e óleo soja destinados à exportação pela cooperativa.

Embora a fiscalização tenha reconhecido o direito creditório passível de restituição em dinheiro do crédito presumido apurado com base no art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, o pedido de restituição dos créditos presumidos apurados nos anos-calendário de 2006 a 2008, poderia ser encaminhado a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da publicação da Lei n.º 12.431/2004, ou seja, a partir do mês de julho de 2011, tendo em vista que a lei em testilha foi publicada no mês de junho de 2011.

4.5. Da Alocação dos Créditos básicos por parte da Contribuinte

A contribuinte alocou os créditos básicos de acordo com o grau de privilégio dos mesmos, ou seja, primeiramente foram alocados os créditos vinculados às operações de exportação, em segundo plano foram alocados os créditos vinculados às operações de mercado interno não tributadas (isenção, alíquota zero e não incidência), e

Fl. 8 da Resolução n.º 3302-001.632 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11070.900114/2011-13

remanescendo saldo de créditos os mesmos foram alocados as operações de mercado interno tributadas.

Para alocar os créditos básicos a contribuinte apurou o percentual da exportação dividindo a receita de exportação pela receita total. Em relação às receitas do mercado interno não tributadas (isentas, alíquota zero ou não incidência) adotou o mesmo procedimento, dividindo tal receita adicionada das exclusões permitidas às sociedades cooperativas de produção agropecuária pela receita bruta total. Ressalte-se que dessa forma o percentual das operações de mercado interno não tributadas foi majorado indevidamente pela contribuinte, haja vista a mesma ter adicionado à receita de venda de mercadorias e produtos não tributados o valor das exclusões permitidas às sociedades cooperativas de produção agropecuária previstas art. 15 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001 e no art. 17 da Lei n.º 10.684/2003, como receita isenta, sem previsão legal. Como não existe previsão legal para considerar as exclusões das bases de cálculo das cooperativas de produção agropecuária como receita abrangida pela isenção, a fiscalização não concorda com a sistemática de cálculo adotada pela contribuinte.

Com relação às exclusões da base de cálculo permitidas às sociedades cooperativas de produção agropecuária, a contribuinte ajuizou ação judicial (Mandado de Segurança, processo n.º 2009.71.05.001465-8/RS da 1ª Vara Federal de Santo Angelo/RS) pleiteando o reconhecimento das exclusões como receita alcançada pela isenção para fins de apuração do PIS e da COFINS. Em grau de recurso o Tribunal Regional Federal da 4ª Região julgou improcedente o pleito da contribuinte. Inconformada com o julgamento do TRF da 4ª Região a contribuinte interpôs recurso especial para o Superior Tribunal de Justiça, o qual encontra-se pendente de julgamento; portanto, não existe decisão judicial transitada em julgado que ampare a contribuinte a considerar as exclusões permitidas às sociedades cooperativas de produção agropecuária como receita sujeita a isenção.

Com a edição da Lei n.º 11.033/2004, o legislador permitiu a manutenção dos créditos vinculados às operações de vendas sujeitas à suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, conforme previsto no art. 17 da mencionada Lei, sem previsão legal para utilizar tais créditos para compensação com os demais tributos ou restituição em dinheiro.

Como tal dispositivo apenas permitia a manutenção dos créditos do PIS e da COFINS nas operações de mercado interno não tributadas, diversas empresas passaram a acumular créditos sem poder utilizá-los. Passados alguns meses da autorização para manutenção dos créditos vinculados às operações de venda com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência do PIS e da COFINS, foi publicada a Lei n.º 11.116/2005 autorizando a compensação ou restituição em dinheiro dos créditos apurados na forma do art. 17 da Lei n.º 11.033/2004, conforme disposto no art. 16 da Lei ora editada.

[...]

5 - Das Vendas com Suspensão do PIS e da COFINS - Vedação à Apuração de Créditos Básicos e Presumidos.

Nas operações de venda com suspensão do PIS e da COFINS a pessoa jurídica adquirente tem direito à apuração de crédito presumido, conforme disposto no §1º do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004. Já em relação às pessoas jurídicas vendedoras, descritas no §1º, incisos I a III, do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, o legislador vedou o aproveitamento de créditos presumidos e básicos vinculados às operações de venda com suspensão do PIS e da COFINS, conforme disposto no §4º, incisos I e II do art. 8º da Lei 10.925/2004.

Na Instrução Normativa SRF n.º 635/2006, consta no §4º do art. 34, que os custos, despesas e encargos vinculados às receitas das vendas efetuadas com a suspensão, não

Fl. 9 da Resolução n.º 3302-001.632 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11070.900114/2011-13

geram direito ao desconto de créditos por parte das cooperativas de produção agropecuária. Veja que este dispositivo é específico para as sociedades cooperativas de produção agropecuária.

O espírito de tal dispositivo .foi desonerar da incidência do PIS e da COFINS às pessoas jurídicas que exerçam atividades de: cerealista; transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura (deve realizar cumulativamente todas as atividades); agropecuária e cooperativa de produção agropecuária, mediante implantação da modalidade de venda com suspensão do PIS e da COFINS, sendo transferido o direito à apuração do crédito presumido para a pessoa jurídica adquirente dos produtos comercializados com suspensão.

Como no presente tópico estamos tratando da suspensão, reprimamos que o legislador autorizou, de forma genérica a manutenção dos créditos do PIS e da COFINS nas vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência do PIS e da COFINS, conforme disposto no art. 17 da Lei nº 11.033/2004. Nesse dispositivo o legislador não se manifestou a respeito da vedação ao aproveitamento de créditos, nas operações de venda com suspensão, por parte das pessoas jurídicas descritas nos incisos I a III, do §1º, do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, cuja vedação é específica para as pessoas jurídicas acima relacionadas, cuja vedação ao aproveitamento dos créditos presumidos e básicos consta do §4º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Para a fiscalização o disposto no § 4º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 permanece em vigor por se tratar de situação específica aplicável às pessoas jurídicas que realizam as operações descritas nos incisos I a III, do §1º, do art. 8º da Lei 10.925/2004. Já o direito à manutenção de créditos do PIS e da COFINS, por parte das pessoas jurídicas que efetuam vendas com suspensão, constante do art. 17 da Lei nº 11.033/2004, trata a manutenção dos créditos de forma genérica nas operações de venda alcançadas pelo benefício da suspensão. Como estamos diante de um conflito de duas leis que tratam do mesmo assunto (venda com suspensão), rogamos pelas regras interpretação trazidas pelo Código Em relação aos repasses aos cooperados somente pode ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS o valor vinculado às receitas de operações tributadas.

Considerando o acima exposto, a .fiscalização ajustou o repasse aos cooperados, proporcional à receita de vendas tributadas, as quais fazem parte das bases de cálculo do PIS e da COFINS, cujos valores foram apresentados pela contribuinte em nos demonstrativos disponibilizados à fiscalização.

- Ajuste dos Custos Agregados

Apesar da cooperativa não ter excluído os custos agregados da base de cálculo do PIS e da COFINS, pelo fato da exclusão dos repasses aos cooperados ter zerado as bases de cálculo das mencionadas contribuições, no ajuste feito pela fiscalização consideramos os custos agregados vinculados à receita de venda tributada. Os custos agregados usados pela fiscalização foram apurados pela contribuinte, conforme planilhas auxiliares apresentadas pela mesma.

O embasamento legal utilizado pela fiscalização para considerar apenas a exclusão dos custos agregados que possuam vinculação com a receita de venda tributada é o mesmo informado no item do repasse aos cooperados.

- Da Venda de Mercadorias aos Cooperados

A venda de mercadorias aos cooperados segue a mesma sistemática do repasse aos cooperados e dos custos agregados, pois somente podem ser excluídas da base de cálculo do PIS e da COFINS as vendas de mercadorias sujeitas à tributação, firme no embasamento legal descrito no item do repasse aos cooperados.

Fl. 10 da Resolução n.º 3302-001.632 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11070.900114/2011-13

Para ajustar as bases de cálculo, a fiscalização considerou a venda de mercadorias tributadas, informada pela contribuinte em demonstrativos auxiliares por ela apresentados. Isto deve ser considerado para não ocorrer exclusão em duplicidade da mesma receita, uma vez pela venda de mercadorias não tributada (alíquota zero) e outra pela venda de mercadorias aos cooperados.

- Serviços Prestados aos Cooperados

Em relação aos serviços prestados pela cooperativa aos cooperados, foram excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS os valores dos serviços constantes das bases de cálculo. Os valores dos serviços considerados pela fiscalização são os informados pela contribuinte em planilhas auxiliares.

[...]

6. Restituição de Créditos Vinculados à Receita de Exportação

Com base no art. 5º da Lei nº 10.637/2002 e no art. 6º da Lei nº 10.833/2003, combinado com o art. 15 da Lei nº 10.833/2003, somente são passíveis de restituição os créditos vinculados à receita de exportação, conforme definido pelo § 3º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do mesmo diploma legal.

O § 8º, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, definiu os critérios de apropriação dos créditos do PIS e da COFINS, por parte, das pessoas jurídicas que possuem parte da receita sujeita a cumulatividade e parte sujeita a não cumulatividade. O rateio pela proporcionalidade da receita, 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, auferida em cada mês.

Para a fiscalização, a alocação dos créditos do PIS e da COFINS pelo método da proporcionalidade, com base no § 8º, inciso II, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, se aplica às pessoas jurídicas que possuam receita sujeita à cumulatividade e a não cumulatividade, o que não é o caso da contribuinte, pois, a mesma possui a integralidade da receita sujeita a não cumulatividade do PIS e da COFINS.

Ademais, o rateio pela proporcionalidade da receita sujeita à incidência não cumulativa aplica-se em relação aos custos, despesas e encargos comuns, ou seja, somente podem ser rateados os créditos comuns. No caso dos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos específicos, a leitura que se faz é que tais créditos devem ser alocados diretamente às respectivas receitas.

Na legislação do PIS e da COFINS não cumulativos não existe dispositivo que autorize a vinculação dos créditos pelo critério da proporcionalidade.

Os créditos do PIS e da COFINS passíveis de restituição/ressarcimento, vinculados à exportação, bem com as correspondentes glosas dos créditos da mesma natureza estão demonstrados nas planilhas anexas ao presente termo de constatação fiscal, denominadas de: "DEMONSTRATIVO DA ANÁLISE DOS CRÉDITOS DO PIS NÃO CUMULATIVO VINCULADO A OPERAÇÕES DE MERCADO INTERNO" e "DEMONSTRATIVO DA ANÁLISE DOS CRÉDITOS DA COFINS NÃO CUMULATIVA VINCULADA A OPERAÇÕES DE MERCADO INTERNO", cujos valores foram extraídos da PER/DCOMP apresentados e das planilhas de apuração do PIS e da COFINS.

7. Restituição de Créditos vinculados à receita do mercado interno não tributada (alíquota zero, isenção e não incidência)

Os créditos do PIS e da COFINS vinculados à receita do mercado interno não tributadas foram ajustados pela fiscalização com base nos dados das planilhas auxiliares

Fl. 11 da Resolução n.º 3302-001.632 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11070.900114/2011-13

apresentadas pela contribuinte, onde constam as bases de cálculos dos custos, despesas, encargos vinculados à receita do mercado interno não tributada.

Os créditos do PIS e da COFINS passíveis de restituição/ressarcimento, vinculados à receita de mercado interno não tributadas (isenção, alíquota zero ou não incidência), bem com a correspondente glosa dos créditos da mesma natureza estão demonstrados nas planilhas anexas ao presente termo de constatação fiscal, denominadas de: "DEMONSTRATIVO DA ANÁLISE DOS CRÉDITOS DO PIS NÃO CUMULATIVO VINCULADO A OPERAÇÕES DE MERCADO INTERNO" e "DEMONSTRATIVO DA ANÁLISE DOS CRÉDITOS DA COFINS NÃO CUMULATIVA VINCULADA A OPERAÇÕES DE MERCADO INTERNO", cujos valores foram extraídos da PER/DCOMP apresentados e das planilhas de apuração do PIS e da COFINS.

Tabela inclusa nos autos (documento Planilhas de Apuração do PIS e da Cofins Não Cimntl) consolida os créditos de PIS e de Cofins vinculados às operações nos mercado interno e externo aptos de ressarcimento relativamente aos períodos fiscalizados.

Em relação ao PER sob análise de nº 15102.77323.201009.1.5.08-1036, o valor pleiteado foi de RS 76.388,35 e a glosa fiscal alcançou RS 64.838,59.

Em Despacho Decisório, o titular da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santo Ângelo - RS local, adotando como fundamentos para decidir as razões expostas no mencionado Termo de Constatação Fiscal, deferiu em parte o Pedido de Ressarcimento, reconhecendo direito de crédito de PIS-Exportação no valor de R\$ 11.549,76 com relação ao 1º trimestre de 2007. A autoridade ainda homologou, até o limite do crédito reconhecido, as compensações realizadas pela contribuinte por meio das Declarações de Compensação - DCOMP.

Notificada do despacho decisório em 09/10/2012, em 05/11/2012 a contribuinte apresentou manifestação expondo suas razões de inconformidade contra o reconhecimento parcial do direito de crédito.

As linhas de defesa estão apresentadas a seguir.

Na abertura do documento a contribuinte informa a sua atividade social:

A Contribuinte é Cooperativa que desenvolve atividades agroindustriais e produz dentre outras as mercadorias classificadas na NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul, nos Capítulos 10 e 12, relacionadas no Caput do Art. 8º da lei 10.925/2004. Efetuando em seguida operações no mercado interno e realizando exportações diretas e indiretas.

[...]

Para o exercício regular de suas atividades, adquire de fornecedores pessoas físicas (naturais) residentes no país e jurídicas situadas no mercado interno, bens e serviços utilizados como insumos (Inciso II do Art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003) para a produção de mercadorias classificadas na NCM nos Capítulos 10 e 12 de origem vegetal, constantes do Caput do artigo 8º da lei 10.925/2004.

Estes bens e serviços utilizados como insumos (Inc. II do art. 3º das Leis) decorrem de uma extensa e complexa cadeia produtiva, onde vários itens ao longo da mesma estão sujeitos à incidência das denominadas Contribuições ao Fundo de Participação no Programa de Integração Social - PIS (Lei Complementar nº 7, de 7.9.70) -, e Contribuição Social sobre o Faturamento - COFINS (Lei Complementar nº 70, de 30.12.91), exemplo: óleo diesel, caminhões, colhedeiros, máquinas, peças, ferramentas, etc. Daí, o direito ao crédito sobre as aquisições de pessoas físicas e de pessoas jurídicas com suspensão, ser presumido, conforme constante nas Leis 10.637/2002, 10.833/2003 e no art. 8º da Lei 10.925/2004.

Fl. 12 da Resolução n.º 3302-001.632 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11070.900114/2011-13

[...]

De acordo com esta legislação a Contribuinte descontará os créditos apurados, das contribuições devidas no período e, havendo saldo credor remanescente após o desconto do débito apurado, poderá utilizar o saldo credor para compensação com demais tributos próprios e/ou solicitar o ressarcimento em dinheiro do saldo credor, em conformidade com o artigo 5º da lei 10.637/2002, artigo 6º da lei 10.833/2003, artigo 17 da lei 11.033/2004 e artigo 16da lei 11.116/2005.

[...]

Adiciona que à luz da citada legislação acumulou créditos relativamente ao 1º trimestre de 2007, havendo protocolado eletronicamente em 20/10/2009 o pedido de ressarcimento do saldo do referido crédito por meio do PER nº 15102.77323.201009.1.5.081036.

A defesa apresenta as premissas que estruturam a sistemática da não cumulatividade e o lugar nela ocupado pelos créditos presumidos calculados pelo setor agroindustrial, comentando ainda sobre as possibilidades de recuperação dos créditos acumulados em razão de exportações e de vendas não tributadas no mercado interno.

Depois, a contribuinte passa a analisar o relatório fiscal produzido pela auditoria, pontuando suas razões de discordância.

(...)

Em 03 de setembro de 2018, através do Acórdão nº **14-87.864**, a 14ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

A empresa foi intimada do Acórdão de Impugnação, por via eletrônica, em 12 de setembro de 2018, às e-folhas 843.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 10 de outubro de 2018, e-folhas 919, de e-folhas 920 à 991.

Foi alegado:

- Do critério de rateio para apropriação dos créditos apurados proporcionais as receitas de exportações, receitas no mercado interno tributadas e não tributadas;
- Proporção das receitas no mercado interno que não sofrem incidência de Pis e Cofins respectivamente nas alíquotas de 1,65% e 7,6%;
- Das vendas com suspensão do Pis e Cofins - ilegalidade da restrição ao aproveitamento de créditos;
- Crédito presumido - atividade agroindustrial - produção das mercadorias de origem vegetal classificadas nos capítulos 8 a 12 da NCM;
- Agroindústria - processo produtivo;

Fl. 13 da Resolução n.º 3302-001.632 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11070.900114/2011-13

- Atividade rural;
- Aquisição de insumos utilizados na produção;
- Da atividade econômica de produção das mercadorias classificadas nos capítulos 8 a 12 da NCM - nomenclatura comum do mercosul;
- Das restrições da receita federal: ilegítima interpretação e restrição a não-cumulatividade - equívoco no fundamento legal;
- Conceito de cerealista;
- Ainda mais restrições da RFB ao ressarcimento ao crédito presumido;
- Da formalização do pedido de ressarcimento;
- Da apuração da base tributável do Pis e Cofins - exclusões permitidas as sociedades cooperativas;
- Exclusões dos repasses aos associados - mercado externo;
- Exclusões dos repasses aos associados - mercado interno;
- Custos agregados;
- Exclusão da venda de mercadorias a associados;
- Previsão legal para a incidência da Selic;
- Observação do princípio da isonomia na correção dos créditos.

- DO REQUERIMENTO

Desta forma, estando atendidos os requisitos legais e, considerando informações constantes deste Recurso Voluntário, requer a Contribuinte:

Recebimento e processamento do presente Recurso Voluntário;

A reforma total da decisão ora combatida, pelas razões de fato e de direito ofertados nesta.

Outrossim, requer-se:

- 1) Manutenção do método de Rateio Proporcional, para a vinculação de seus créditos apurados na forma do art. 3º das Leis 10.637 e 10.833, identificando assim a proporcionalidade destes, em relação às Receitas de Exportação, Receitas no mercado interno tributadas e, Receitas no mercado interno não tributadas (suspensão, isenção, alíquota zero e não incidência), considerando a Receita Operacional Bruta da não-cumulatividade, em

Fl. 14 da Resolução n.º 3302-001.632 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11070.900114/2011-13

conformidade com o disposto no art. 1º das Leis 10.637 e 10.833, e § 3º do art. 6º da lei 10.833/2003 combinado com o § 8º do art. 3º da lei 10.833/2003;

- 2) Manutenção dos créditos acumulados pelas aquisições no mercado interno, na proporção das receitas efetuadas com suspensão do PIS e da Cofins;
- 3) Reconhecimento do processo produtivo das mercadorias classificadas nos capítulos 10 e 12 da NCM, relacionadas no caput do art. 8º da Lei 10.925/2004 desempenhado pela recorrente e, caso a autoridade julgadora entender necessário a realização de diligências no sentido de confirmar o processo produtivo;
- 4) Manutenção, do crédito presumido de PIS e Cofins apurado considerando o processo produtivo desempenhado pela recorrente, proporcionalmente as receitas do mercado interno, até o limite de eventual débito apurado em conformidade com o art. 9º da lei 11.051/2004;
- 5) Manutenção e ressarcimento, do crédito presumido de PIS e Cofins apurado considerando o processo produtivo desempenhado pela recorrente, proporcionalmente as receitas de exportação diretas e indiretas;
- 6) Manutenção e o ressarcimento do crédito presumido de PIS e Cofins apurado;
- 7) Revisão dos procedimentos adotados pela fiscalização para efetuar a exclusão da base de cálculo do PIS e Cofins, a plenitude dos valores repassados aos associados, em conformidade com o inciso I do art. 15 da Medida provisória 2.158-35/2001;
- 8) Revisão dos procedimentos adotados pela fiscalização para efetuar a exclusão da base de cálculo do PIS e Cofins, o total do custo agregado ao produto agropecuário do associado, em conformidade com o art. 17 da Lei 10.684/2003;
- 9) Revisão dos procedimentos adotados pela fiscalização para efetuar a exclusão da base de cálculo do PIS e Cofins, o total das vendas efetuadas a associados relativo a bens e mercadorias vinculados a atividade econômica desenvolvida pelo associado, sem demais condicionantes, e, conformidade com o inciso II do art. 15 da Medida provisória 2.158-35/2001 e art. 11 da IN SRF 635/2006;
- 10) Correção e ressarcimento dos valores pleiteados com a incidência da taxa SELIC a partir de cada período de apuração.

É o relatório.

VOTO

Fl. 15 da Resolução n.º 3302-001.632 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11070.900114/2011-13

Conselheiro Jorge Lima Abud

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

A empresa foi intimada do Acórdão de Impugnação, por via eletrônica, em 12 de setembro de 2018, às e-folhas 843.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 10 de outubro de 2018, e-folhas 919.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da Controvérsia.

- Do critério de rateio para apropriação dos créditos apurados proporcionais as receitas de exportações, receitas no mercado interno tributadas e não tributadas;
- Proporção das receitas no mercado interno que não sofrem incidência de Pis e Cofins respectivamente nas alíquotas de 1,65% e 7,6%;
- Das vendas com suspensão do Pis e Cofins - ilegalidade da restrição ao aproveitamento de créditos;
- Crédito presumido - atividade agroindustrial - produção das mercadorias de origem vegetal classificadas nos capítulos 8 a 12 da NCM;
- Da formalização do pedido de ressarcimento;
- Da apuração da base tributável do Pis e Cofins - exclusões permitidas as sociedades cooperativas;
- Exclusões dos repasses aos associados - mercado externo;
- Exclusões dos repasses aos associados - mercado interno;
- Custos agregados;
- Exclusão da venda de mercadorias a associados;
- Previsão legal para a incidência da Selic;
- Observação do princípio da isonomia na correção dos créditos.

Fl. 16 da Resolução n.º 3302-001.632 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11070.900114/2011-13

Passa-se à análise.

O presente processo trata de Pedido de Ressarcimento cumulado com Declarações de Compensação - Per/Dcomp transmitidos pela contribuinte - (fls. 2/4 e 574/581), onde procurou utilizar alegado saldo credor de PIS Não-Cumulativo - Exportação acumulado no 1º trimestre/2007, para compensar débitos próprios relativos a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, nos valores a seguir indicados:

Quadro 01. Crédito Pretendido (PIS Não-Cumulativo – Exportação)			
Pedido de Ressarcimento	Data de entrega do pedido	Período de Apuração	Saldo Credor Pretendido
15102.77323.201009.1.5.08-1036	20/10/2009	1º trimestre/2007	R\$ 76.388,35

Quadro 02. Débitos abrangidos nas Declarações de Compensação:					
Nº das DCOMP	Data DCOMP (original)	Tributo/ Código	Período de apuração	Data de vencimento	Valor dos Débitos Compensados
20972.51932	30/09/2011	CSRF - 5952-02	1ª Q. Set/2011	30/09/2011	R\$ 3.283,94
21643.86883	31/10/2011	CSRF - 5952-02	1ª Q. Out/2011	31/10/2011	R\$ 1.952,89
<i>Total dos débitos declarados</i>					R\$ 5.236,83

Em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 1010800-201100131-0, foi desenvolvida ação de fiscalização junto à pessoa jurídica, para conferência do saldo credor do PIS Não-Cumulativo - Exportação, conforme os documentos juntados às fls. 5/530 e o Termo de Constatação Fiscal de fls. 533/573.

A teor da referida verificação fiscal, ficou evidenciado que, do crédito total pretendido, somente pode ser reconhecida a procedência da parcela de **R\$ 11.549,76**, referente ao saldo credor do PIS Não-Cumulativo - Exportação apurado no período, conforme exposto no Termo de Constatação Fiscal de fls. 533/573 e respectivas planilhas de cálculos, emitidos pela fiscalização.

Adoto neste despacho decisório, como fundamentos para não reconhecer o direito creditório em relação à importância de R\$ 64.838,59, quanto ao período acima indicado, os motivos de fato e de direito expostos no Termo de Constatação Fiscal de fls. 533/573 e respectivas planilhas elaboradas do pela fiscalização desta Delegacia, que devem ser entregues/cientificados à contribuinte juntamente com este Despacho Decisório.

No que se refere à compensação tributária, considerando-se a parcela de crédito confirmada pela fiscalização, devem ser observadas as disposições contidas no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e suas alterações posteriores.

Nessas condições, a teor do supramencionado Termo de Constatação Fiscal e de tudo o mais que do processo consta, é cabível o **reconhecimento parcial** do direito creditório da requerente, no valor de R\$ 11.549,76, assim como a homologação das compensações indicadas no Quadro 02, até o limite do crédito existente.

Ante o exposto, o Despacho Decisório:

Reconheceu parcialmente o direito creditório da contribuinte no valor global de **R\$ 11.549,76** (onze mil, quinhentos e quarenta e nove reais e setenta e seis centavos),

Fl. 17 da Resolução n.º 3302-001.632 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11070.900114/2011-13

referente ao saldo credor do PIS Não-cumulativo - Exportação, acumulado no **1º trimestre/2007**, nos termos da fundamentação;

Homologou as compensações realizadas pela contribuinte através das Declarações de Compensação - DCOMP indicadas no Quadro 02, até o limite do crédito existente;

Indefiniu o pedido de ressarcimento quanto à importância de R\$ 64.838,59, glosada pela Fiscalização.

O Acórdão julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

1 - Da apuração da base tributável do Pis e Cofins - exclusões permitidas as sociedades cooperativas.

É alegado às folhas 58 a 60 do Recurso Voluntário:

Posteriormente, a Medida Provisória 1.858-7/99, convertida na atual Medida Provisória 2.158-35/01, **revogou a isenção do PIS e Cofins sobre os atos cooperativos**, passando as sociedades cooperativas a serem tributadas sobre a totalidade de suas receitas da mesma forma que as demais pessoas jurídicas.

Assim, a receita total da cooperativa, independente da origem e classificação, passou a ser base de cálculo para as contribuições do PIS/Cofins, tornando as sociedades cooperativas, contribuintes do PIS e Cofins.

Entretanto, tendo as cooperativas se tornado contribuintes de PIS e Cofins, o legislador com o intuito de manter o tratamento diferenciado para as sociedades cooperativas permitiu a realização de algumas exclusões de sua base de cálculo do PIS e Cofins, retirando a parcela da receita correspondente a estas exclusões do campo de incidência das contribuições, através da edição dos seguintes dispositivos legais:

(...)

Mais tarde, a sistemática da não cumulatividade das contribuições para o PIS e Cofins instituída pelas leis 10.637/02 e 10.833/03, **permitiu que as empresas que estão sujeitas a esta sistemática, excluírem da base de cálculo para a apuração de seus débitos, as receitas que não sofreram incidência das referidas contribuições**, tais como: receita de exportações, suspensão, alíquota zero, vendas do ativo permanente, permitindo a manutenção e o ressarcimento dos créditos na proporção destas exclusões. Sendo que inicialmente as sociedades cooperativas permaneceram enquadradas na sistemática de apuração cumulativa das contribuições para o PIS e Cofins.

(Grifo e negrito nossos)

A contribuinte alocou os créditos básicos de acordo com o grau de privilégio dos mesmos, ou seja, primeiramente foram alocados os créditos vinculados às operações de exportação, em segundo plano foram alocados os créditos vinculados às operações de mercado interno não tributadas (isenção, alíquota zero e não incidência), e remanescendo saldo de créditos os mesmos foram alocados as operações de mercado interno tributadas.

Fl. 18 da Resolução n.º 3302-001.632 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11070.900114/2011-13

Para alocar os créditos básicos a contribuinte apurou o percentual da exportação dividindo a receita de exportação pela receita total. Em relação à receita do mercado interno não tributadas (isentas, alíquota zero ou não incidência) adotou o mesmo procedimento, dividindo o tal receita adicionada das exclusões permitidas as sociedades cooperativa de produção agropecuária pela receita bruta total.

Ressalte-se que dessa forma o percentual das operações de mercado interno não tributadas foi majorado indevidamente pela contribuinte, haja vista a mesma ter adicionado a receita de venda de mercadorias e produtos não tributados o valor das exclusões permitidas as sociedades cooperativas de produção agropecuária prevista no art. 15 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001 e no art. 17 da Lei n.º 10.684/2003, como receita isenta, sem previsão legal.

Como não existe previsão legal para considerar as exclusões das bases de cálculo das cooperativas de produção agropecuária como receita abrangida pela isenção, a fiscalização não concordou com a sistemática de cálculo adotada pela contribuinte.

Com relação às exclusões da base de cálculo permitidas as sociedades cooperativas de produção agropecuária, a contribuinte ajuizou a ação judicial (Mandado de Segurança, processo n.º 2009.71.05.001465-8/RS da 1ª Vara Federal de Santo Ângelo/RS) pleiteando o **reconhecimento das exclusões como receita alcançada pela isenção para fins de apuração do PIS e da COFINS, consoante item 4.5 do Termo de Constatação Fiscal (e-folhas 550)**.

Humberto Theodoro Júnior enfatiza – Caracteriza-se o princípio inquisitivo pela liberdade da iniciativa conferida ao juiz, tanto na instauração da relação processual como no seu desenvolvimento. Por todos os meios a seu alcance, o julgador procura descobrir a verdade real, independentemente de iniciativa ou a colaboração das partes. (in **THEODORO JÚNIOR**, Humberto, Curso de Direito Processual Civil, volume I, Rio de Janeiro, Editora Forense, 2001).

Por isso, resolve-se converter o processo em diligência, para que a autoridade preparadora intime o contribuinte a juntar as seguintes peças processuais referentes ao Mandado de Segurança, processo n.º 2009.71.05.001465-8/RS da 1ª Vara Federal de Santo Ângelo/RS:

- Inicial;
- Sentença;
- Recursos;
- Acórdãos; e
- Certidão de Inteiro Teor.

Solicita-se também que o setor jurídico (EQIJU) da Delegacia proceda uma análise **determinando o objeto** do Mandado de Segurança, processo n.º 2009.71.05.001465-8/RS da 1ª Vara Federal de Santo Ângelo/RS.

Fl. 19 da Resolução n.º 3302-001.632 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11070.900114/2011-13

Após realizados esses procedimentos, que seja elaborado relatório fiscal, facultando à recorrente o prazo de trinta dias para se pronunciar sobre os resultados obtidos, nos termos do parágrafo único do artigo 35 do Decreto nº 7.574/2011.

Posteriormente, os autos devem ser devolvidos ao CARF para prosseguimento do rito processual.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.