



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11070.900135/2011-21  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3302-001.649 – 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

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3302-001.632, de 27 de abril de 2021, prolatada no julgamento do processo 11070.900114/2011-13, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente Redator

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**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a crédito de CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) - Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto: Análise da Apuração dos créditos do PIS e da COFINS feita pela Contribuinte; Das Vendas com Suspensão do PIS e

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-001.649 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 11070.900135/2011-21

da COFINS - Vedação à Apuração de Créditos Básicos e Presumidos; Restituição de Créditos Vinculados à Receita de Exportação; Restituição de Créditos vinculados à receita do mercado interno não tributada (alíquota zero, isenção e não incidência).

Cientificado do acórdão recorrido, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo o integral ressarcimento da compensação, alegando os seguintes argumentos, em síntese:

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;

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 às 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;

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-001.649 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11070.900135/2011-21

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:

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 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;

Manutenção dos créditos acumulados pelas aquisições no mercado interno, na proporção das receitas efetuadas com suspensão do PIS e da Cofins;

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;

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;

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;

Manutenção e o ressarcimento do crédito presumido de PIS e Cofins apurado;

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;

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;

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-001.649 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 11070.900135/2011-21

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;

Correção e ressarcimento dos valores pleiteados com a incidência da taxa SELIC a partir de cada período de apuração.

Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

## VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado na resolução paradigma como razões de decidir:

### **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;

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-001.649 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11070.900135/2011-21

- 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.

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                  |
| <b>Total dos débitos declarados .....</b>                     |                       |                 |                     |                    | <b>R\$ 5.236,83</b>           |

Em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal - MPF n.º 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 n.º 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

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-001.649 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 11070.900135/2011-21

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), 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, excluam 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)

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-001.649 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11070.900135/2011-21

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.

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. 8 da Resolução n.º 3302-001.649 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11070.900135/2011-21

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 n.º 7.574/2011.

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

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento em diligência.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente Redator