



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

Processo n° 13061.000003/2006-74
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-01.256 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de fevereiro de 2011
Matéria Ressarcimento PIS
Recorrente COOP.AGRIC.MISTA GENERAL OSORIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

Ementa: RESSARCIMENTO. PIS NÃO CUMULATIVO. COOPERATIVA AGROPECUÁRIA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITO NAS VENDAS COM TRIBUTAÇÃO SUSPensa, ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS. IMPOSSIBILIDADE. NORMA GERAL NÃO REVOGA NORMA ESPECÍFICA.

A norma contida no § 4º, do art. 8º, da Lei nº 10.925/04, dispõe especificamente acerca das pessoas enumeradas nos incisos de I a III, do § 1º, do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, enquanto o art. 17, da Lei nº 11.033/2004, traz uma regra geral. Como uma norma geral não revoga uma norma específica, a vedação do §4º, também do artigo 8º, permanece em vigor, de modo que não é permitido o aproveitamento de crédito, pelas cooperativas agropecuárias, em ralação a vendas não tributadas, isentas ou com a tributação suspensa.

CRÉDITO DO PIS NÃO CUMULATIVO. RECEITA FINANCEIRA. MÉTODO DO RATEIO PROPORCIONAL. IMPOSSIBILIDADE.

O método do rateio proporcional é aplicado somente quando parte da receita da Contribuinte é cumulativa e a outra parte é não cumulativa. Sendo a receita exclusivamente não cumulativa, não há como aplicar o método do rateio proporcional, disposto no § 8º, do art. 3º, inciso II, da Lei 10.637/2002. Logo, não há que se falar em aplicação da proporcionalidade das receitas financeiras.

PIS NÃO-CUMULATIVO. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC. FALTA DE PREVISÃO LEGAL E POSTERIOR VEDAÇÃO EXPRESSA.

Até 30 de abril de 2004 faltava previsão legal para aplicação da Taxa SELIC na atualização monetária do ressarcimento do PIS não-cumulativo, após essa data, a vedação à atualização passou a ser expressa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário interposto.

GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO - Presidente.

JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente), Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Cleuter Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte e Odassi Guerzone Filho.

Relatório

Assinado digitalmente em 25/03/2011 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA, 04/04/2011 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO

Autenticado digitalmente em 24/03/2011 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA
Emitido em 04/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

Trata o presente processo de ressarcimento do PIS não cumulativo do 1º trimestre de 2005, protocolado em 30/12/2005 (fl.01).

A Autoridade Fiscal constatou que houve falhas na apuração do crédito da Contribuinte, pois em sua escrituração havia duplicidade de créditos e aproveitamento de crédito indevido, tais como na devolução de mercadorias cujas saídas não foram tributadas, na venda de mercadorias com a tributação suspensa, apuração de crédito oriundo de receitas financeiras, dentre outros (fls.168/183). Com isso, parte do crédito foi glosada e foi reconhecido apenas parte do crédito pleiteado (fls.186/189).

A Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls.215/236), sem sucesso, haja vista a decisão da DRJ em Santa Maria-RS, a qual prolatou acórdão (fls.270/286) com a seguinte ementa:

““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.

(...)

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

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

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

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

(...)

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

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

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

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”.

A contribuinte foi intimada do acórdão da DRJ em 13/11/2007 (fl.288) e interpôs Recurso Voluntário em 09/12/2009 (fls.289/312) alegando, em resumo, o seguinte:

1- O art. 17 da Lei n 11.033/2004 e o art. 16 da Lei n 11.116/2005 não deixam dúvida quanto à possibilidade de aproveitamento dos créditos decorrentes de saídas sem a incidência das contribuições para o PIS e COFINS.

2- As Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal n 635/2006 e n° 660/2006, ao interpretar que o art. 17 da Lei n° 11.033/2004 não revogou a vedação de aproveitamento de créditos dos incisos I e II, do § 4º, do art. 8º, da Lei n 10.925/2004, estão equivocadas, pois contrariam a regra de que a lei mais recente revoga a mais antiga nas disposições que forem contrárias;

3- A MP- Medida Provisória – n° 1.858-7/99, convertida na MP n° 2.158-35/01, revogou a isenção do PIS e da COFINS sobre atos cooperados, mas autorizou a exclusão de algumas receitas da base de cálculo;

4- A Lei n° 10.684/2003, em seu art. 17, passou a excluir da receita da base de cálculo do PIS e da COFINS os custos agregados aos produtos entregues pelo associado, e comercializado pela cooperativa;

5- As operações realizadas com os cooperados estão fora do campo de incidência do PIS e da COFINS, portanto são isentas e as vendas classificadas como isentas e não incidentes não possuem nenhuma vedação na legislação para a manutenção dos créditos;

6- A base de cálculo do PIS e da COFINS é o faturamento, que inclui o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Portanto, não se deve excluir da base de cálculo a proporção das receitas financeiras;

7- O direito a ter o crédito corrigido com base na Taxa SELIC está disposto no § 4º, do art. 39, da Lei n° 9.250/95;

Ao fim, a Recorrente pediu a reforma do acórdão da DRJ, para que seja reconhecido integralmente seu crédito, bem como corrigido pela Taxa SELIC.

É o Relatório.

Voto

Assinado digitalmente em 25/03/2011 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA, 04/04/2011 por GILSON MACEDO R OSENBURG FILHO

Autenticado digitalmente em 24/03/2011 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA
Emitido em 04/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

Conselheiro Jean Cleuter Simões Mendonça

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele tomo conhecimento.

O cerne da questão consiste na possibilidade de aproveitamento de crédito do PIS não cumulativo, referente à venda com tributação suspensa, isentas e não tributada, bem como advindo de receitas financeiras, pelas cooperativas agropecuárias.

1- DO DIREITO AO CRÉDITO NAS VENDAS COM TRIBUTAÇÃO SUSPensa, ISENTAS E NÃO TRIBUTADAS.

O caput do art. 8º e § 1º Lei nº 10.925/2004 assim determinam:

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

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

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)”.

Todavia, o §4º, também do artigo 8º trouxe vedação ao aproveitamento do crédito pelas cooperativas agropecuárias da seguinte forma:

“§ 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”

No fim de 2004, mais precisamente em 22/12/2004, foi publicada a Lei nº 11.033/2004, a qual trouxe no seu art. 17 a seguinte redação:

“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”.

Apesar da suposta divergência das normas, não há conflito, pois a primeira (§ 4º, do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004), traz uma vedação específica para as pessoas listadas nos incisos de I a III, do § 1º, do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, onde estão incluídas as cooperativas de produção agropecuária. O art. 17, da Lei nº 11.033/2004, traz uma regra geral, sem revogar a regra especificar.

Portanto, a vedação do §4º, também do artigo 8º permanece em vigor, de modo que não é permitido o aproveitamento de crédito, por essas cooperativas, em relação a vendas com tributação suspensa, não tributadas ou isentas.

2 DO CÁLCULO DO CRÉDITO SOBRE RECEITA FINANCEIRA NA SISTEMÁTICA DA NÃO CUMULATIVIDADE

A não cumulatividade é o método utilizado a fim de evitar o efeito cascata dos tributos. No caso do PIS, o legislador optou por descontar o crédito na saída com base no valor pago na entrada dos insumos.

Nesse aspecto, a Lei nº 10.637/2002, em seu artigo 3º, apresenta o rol dos itens que geram o crédito do PIS não cumulativo, mas as receitas financeiras não estão nesse rol.

Além disso, o método proporcional disposto no § 8º, inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.637/2002, é aplicável somente quanto às receitas submetidas ao regime de incidência cumulativa, quando a pessoa jurídica tem apenas parte da receita não cumulativa. É o que se infere da leitura desses do § 8º, *in verbis*”:

“§ 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”.

Conforme a própria Recorrente relata em seu Recurso, no tópico “DOS FATOS”, “a cooperativa está sujeita ao regime da não-cumulatividade, na totalidade das suas receitas, no que tange a apuração e recolhimento das contribuições para o PIS e da COFINS(...)”.

Sendo assim, o método do rateio proporcional, disposto no § 8º, não é aplicável à Recorrente, em razão de sua tributação ocorrer totalmente pelo método da não cumulatividade.

Portanto, como as receitas financeiras não compõem o rol dos insumos que geram crédito do PIS não cumulativo e como a receita da Recorrente não se enquadra na hipótese do § 8º, do art.3º, da Lei 10.637/2002, a Autoridade Fiscal procedeu de modo correto, ao retirar da base de cálculo do crédito, a proporção relativa à receita financeira.

3. DA CORREÇÃO DO CRÉDITO DO PIS NÃO CUMULATIVO PELA TAXA SELIC

O debate acerca da aplicação da Taxa SELIC aos tributos é de longa data, isso porque essa Taxa SELIC tem uma natureza jurídica indefinida, não sendo somente juro, muito menos somente atualização monetária. Nesse contexto, interessante a definição dada por Alexandre Barros Castro (*in* Procedimento Administrativo Tributário – 2008. p. 201), para quem a Taxa SELIC é “*um misto complexo de juros e correção monetária, de características remuneratórias, ora utilizada com características moratórias, ora com caráter compensatório*”.

Esse misto entre juros moratórios e compensatórios leva ao debate da constitucionalidade da Taxa SELIC, matéria que não se adentrará, pois não merece delongas no presente caso, além de ser vedada a apreciação de constitucionalidade pelas esferas administrativas.

O fato é que a correção monetária dos créditos tributários a favor da União é autorizada pela Súmula nº 04 CARF. No entanto, a aplicação da Taxa SELIC para corrigir os ressarcimentos dos contribuintes sempre padeceu de falta de previsão legal e, no caso de ressarcimento do PIS não cumulativo, a vedação passou a ser expressa com o advento da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, a qual incluiu o inciso VI no art. 15 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, da seguinte forma:

“Art. 15. *Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:*

(...)

VI - no art. 13 desta Lei”.

Por sua vez, o art. 13 mencionado no dispositivo acima assim dispõe:

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

Portanto, não há que se falar em atualização pela SELIC, haja vista a falta de previsão legal.

Ex positis, nego provimento ao Recurso Voluntário interposto.

Jean Cleuter Simões Mendonça - Relator