



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

Processo nº	13061.000007/2006-52
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3401-001. 258 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	28 de fevereiro de 2011
Matéria	Ressarcimento COFINS
Recorrente	COOP.AGRIC.MISTA GENERAL OSORIO LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

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

Ementa: RESSARCIMENTO. COFINS NÃO CUMULATIVA. 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, por essas cooperativas, em relação a vendas com tributação suspensa, não tributada ou isentas.

CRÉDITO DA COFINS NÃO CUMULATIVA. 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 10.833/2003. Logo, não há que se falar em aplicação da proporcionalidade das receitas financeiras.

COFINS 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 da COFINS não-cumulativa, 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 Rosenburg Filho (Presidente), Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Cleuter Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte e Odassi Guerzone Filho.

Relatório

Trata o presente processo de ressarcimento da COFINS não cumulativa do 1º trimestre de 2005, protocolado em 02/10/2006 (fls.01), referente a vendas para o mercado interno.

A Autoridade Fiscal constatou que houve falhas na apuração do crédito da Contribuinte, pois em sua escrituração havia exclusão da receita bruta não prevista na legislação 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.173/188). Com isso, parte do crédito foi glosado e foi reconhecido apenas parte do crédito pleiteado (fls.191/194).

A Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls.221/242), sem sucesso, haja vista a decisão da DRJ em Santa Maria-RS, a qual prolatou acórdão (fls.271/285) 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 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.

(...)

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.

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

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 03/11/2009 (fl.287) e interpôs Recurso Voluntário em 25/11/2009 (fls.288/313) alegando, em resumo, o seguinte:

1- O art. 17 da Lei nº 11.033/2004 e o art. 16 da Lei nº 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 nº 635/2006 e nº. 660/2006, ao interpretar que o art. 17 da Lei nº. 11.033/2004 não revogou a vedação de aproveitamento de créditos dos incisos I e II, do § 4º, do art. 8º, da Lei nº 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 – nº 1.858-7/99, convertida na MP nº 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 nº 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 nº 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.

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 da COFINS não cumulativa, 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 exerce 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 exerce cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e

III - pessoa jurídica que exerce 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:

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

“§ 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 da COFINS, o legislador optou por descontar o crédito na saída com base no valor pago na entrada dos insumos.

Nesse aspecto, a Lei nº 10.833/2003, em seu artigo 3º, apresenta o rol dos itens que geram o crédito da COFINS, *in verbis*:

“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)(Vide Medida Provisória nº 413, de 2008) (Vide Lei nº 11.727, de 2008).

b) no § 1º do art. 2º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

Como é possível perceber pelo texto acima, as receitas financeiras não estão no rol dos itens que geram crédito da COFINS não cumulativa.

Além disso, o método proporcional disposto no § 8º, inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, 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 da COFINS não cumulativa e como a receita da Recorrente não se enquadra na hipótese do § 8º, do art.3º, da Lei 10.833/2003, 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 DA COFINS NÃO CUMULATIVA 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 do CARF. No entanto, a aplicação da Taxa SELIC para corrigir os resarcimentos dos contribuintes sempre padeceu de falta de previsão legal e, no caso de

ressarcimento da COFINS não-cumulativo, a vedação é expressa, conforme o art. 13 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, *in verbis*:

“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 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