



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13227.900564/2013-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-011.336 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2021
Recorrente COOPERATIVA RONDONIENSE DE CARNE LTDA. - COOPEROCARNE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

COOPERATIVA DE CRÉDITO. ATO COOPERATIVO E NÃO COOPERATIVO. TRATAMENTO. PRECEDENTES VINCULANTES DO STF E STJ.

O STF, no julgamento do RE nº 599.362/RJ, sob a sistemática da repercussão geral, consignou que é devida a incidência de COFINS sobre os negócios jurídicos praticados pela cooperativa com terceiros tomadores de serviço. Por sua vez, o STJ, nos REsp nº 1.164.761/MG e 1.141.667/RS, fixou que "não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas." Assim, apenas os atos cooperativos praticados entre a cooperativa e os seus cooperados não se subsomem à incidência de COFINS.

RESSARCIMENTO. PIS E COFINS NÃO CUMULATIVA. SÚMULA CARF Nº 125.

No ressarcimento das contribuições não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A Lei nº. 12.058/2009 permitiu o ressarcimento e a compensação dos créditos presumidos apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei 10.925, de 23 de julho de 2004.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-011.331, de 26 de julho de 2021, prolatado no julgamento do processo 13227.900559/2013-51, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg 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 Rosenberg 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, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Por bem transcrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pela COOPERATIVA RONDONIENSE DE CARNE LTDA - COOPEROCARNE (fls...) contra o Despacho Decisório proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em JIPARANÁ, (...), que indeferiu totalmente o crédito pleiteado no Pedido de Ressarcimento de COFINS Não-Cumulativa – Mercado Interno, (...), formalizado no PER/DComp nº (...), não homologando as declarações de compensação vinculadas, conforme imagem abaixo: (...)

A fundamentação das glosas de créditos consta no Relatório Fiscal de fls. (...), disponibilizado ao contribuinte em conjunto com o despacho decisório acima.

A requerente foi cientificada do despacho decisório, por via postal, (...), apresentou sua peça de defesa, rebatendo os motivos das glosas, com as informações e razões a seguir sintetizadas.

Afirma ser sociedade cooperativa com o objetivo de promover o estímulo, desenvolvimento e defesa de suas atividades sociais e econômicas, nos termos de seu estatuto social.

Para a consecução desses objetivos, informa que industrializa e comercializa a produção de seus associados. Assim, diante de sua opção pela tributação do PIS e da Cofins no regime não cumulativo, entende ser legítima detentora do direito de créditos sobre aquisições de bens e serviços utilizados no desempenho de suas atividades.

Diante disso, aduz ter formalizado o pedido de ressarcimento de saldo credor de PIS e Cofins acumulados em decorrência das vendas efetuadas com suspensão, isenção, não incidência ou alíquota zero.

Contesta as glosas promovidas pela autoridade fiscal, na seguinte ordem:

1) Da não incidência do PIS e da Cofins em decorrência de ato cooperativo

Aponta equívoco da autoridade fiscal, que interpretou que as vendas realizadas pela cooperativa para empresas comerciais ou pessoas físicas não cooperadas não se enquadrariam no conceito de ato cooperativo. Alega que o fiscal não observou que os produtos comercializados eram produtos entregues pelos cooperados.

Cita o art. 79 da Lei 5.764/71, que estabelece a conceituação de ato cooperativo, na defesa de que o ato cooperativo não se caracteriza apenas nas operações de saída da cooperativa para cooperados, mas também está caracterizado nas operações do cooperado para a cooperativa.

Informa que a impugnante recebe a produção de bovinos dos seus cooperados, fato que teria sido comprovado através da documentação entregue ao agente fiscalizador. Posteriormente, segundo a recorrente, os bovinos recebidos dos cooperados são abatidos e essa operação ocorreria sem a incidência das contribuições, pois o ato cooperativo estaria caracterizado no momento da entrada dos bovinos para abate.

Na defesa de seu argumento, cita ementa da Solução de Consulta SRRF/7ª RF/DISIT nº 76, de 22 de abril de 2002, que trata da incidência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ sobre atos celebrados por cooperativas, transcrita abaixo:

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: COOPERATIVA. ATO COOPERATIVO. Nas cooperativas de produção agropecuária ou de pesca, o ato cooperativo fica caracterizado pela operação entre o produtor e a cooperativa, sendo o resultado das vendas dos produtos não tributado, independentemente de quem os comprar.

Diante do texto da ementa da Solução de Consulta supracitada, defende que o resultado da venda reforça que o ato cooperativo fica caracterizado pela operação entre cooperado e cooperativa, sendo o resultado da venda dos produtos não tributado, independentemente de quem os comprar.

Alega que as contribuições sociais denominadas PIS e Cofins, consoante determinação da Constituição Federal de 1988, incidem sobre a receita ou faturamento. Cita doutrina que defende não existir atos de comércio entre cooperativa e cooperados e que, por isso, não haveria receita a ser tributada quando da comercialização da produção entregue à cooperativa pelo cooperado.

Cita ainda decisão do Superior Tribunal de Justiça no bojo do AgRg no Recurso Especial nº 812821, com transcrição do voto do ministro Luiz Fux.

Por fim, defendendo que as operações realizadas entre a impugnante e seus associados estariam no campo da não incidência das contribuições para o PIS e a Cofins, requer o restabelecimento dos créditos vinculados a essas operações solicitados no pedido de ressarcimento objeto do despacho contestado.

2) Do direito ao crédito presumido. Atividades agroindustriais.

A insurgente afirma ser sociedade cooperativa que produz os bens relacionados no caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, o que lhe garantiria o direito ao crédito presumido, visto que, segundo informa, adquire bovinos de cooperados pessoas físicas, os quais são industrializados, resultando nos produtos do capítulo 2 da TIPI.

Cita o art. 16 da Lei nº 11.116/2005, alegando que o texto de tal dispositivo não faz distinção quanto a origem dos créditos para fins de determinação do crédito que pode ou não ser objeto de ressarcimento.

Menciona ainda o art. 73 da Lei 9.430/96 e arts. 2º e 3º do Decreto nº 2.138/97, reforçando que não há determinação legal que impeça o ressarcimento do crédito presumido do PIS e da Cofins decorrente das atividades agroindustriais, uma vez que a compensação referida no caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 estabelecerá uma faculdade ao contribuinte, qual seja, a de que "poderá deduzir" das contribuições sociais o referido crédito.

3) Do direito a correção monetária

Por fim, trata em sua peça do pretense direito à correção monetária, solicitando a atualização dos créditos referentes ao pedido de ressarcimento pela Selic, incidente a partir da data em que passou a ter direito ao crédito até a data do efetivo ressarcimento ou compensação, pois, no seu entender, aos créditos em questão se aplicam o art. 39 da Lei nº 9.250/1995 e o art. 72 da então vigente IN RFB nº 900/2008.

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, posto que as vendas efetuadas para empresas comerciais e pessoas físicas não cooperadas, não representariam ato cooperativo, se sujeitando à incidência do PIS e da Cofins, inexistindo, assim, créditos a ressarcir; bem como afastou o direito de ressarcimento dos créditos presumidos, na medida que a legislação concedeu apenas o direito de dedução e, da incidência da Taxa Selic para atualização do crédito de PIS/COFINS.

Cientificada decisão de piso, a Recorrente apresentou recurso voluntário, reproduzindo, em síntese apertada, suas razões de manifestação de inconformidade.

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 no acórdão paradigma como razões de decidir:

I - Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

II - Mérito

O cerne do litígio visa auferir se as vendas efetuadas para empresas comerciais e pessoas físicas não cooperadas, representam ou não ato cooperativo, para o fim de incidência ou não do PIS e da Cofins; direito de ressarcimento dos créditos presumidos, na medida que a legislação concedeu apenas o direito de dedução; incidência da Taxa Selic para atualização do crédito de PIS/COFINS.

II.1 – Ato cooperados – Incidência do PIS/COFINS

Do que se extrai do relatório fiscal, é que a fiscalização verificou que as vendas efetuadas no período considerado foram para empresas comerciais e pessoas físicas não cooperadas. Assim, considerou que tais vendas, sendo operações de mercado, na dicção do parágrafo único do art. 79 da Lei 5.764/1971, não representariam ato cooperativo, se

sujeitando à incidência do PIS e da Cofins. Contrário senso, a Recorrente defende que, embora as operações mercantis tenham sido realizadas com pessoas não cooperadas, os produtos comercializados eram produtos entregues pelos cooperados, o que caracterizaria o ato cooperado para fins de não incidência do PIS/COFINS.

A discussão não é nova nos tribunais, e o STJ, no julgamento do REsp nº 1.141.667/RS, erigido à sistemática de recurso representativo de controvérsia (art. 543-C do CPC/73), decidiu que não incide a contribuição ao PIS e a COFINS sobre os atos cooperativos próprios, considerados como aqueles praticados com os seus associados, na forma do disposto no art. 79 da Lei nº 5.764/71. Esse julgado tem a seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS NOS ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS. APLICAÇÃO DO RITO DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/2008 DO STJ. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO.

1. Os RREE 599.362 e 598.085 trataram da hipótese de incidência do PIS/COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados com terceiros tomadores de serviço; portanto, não guardam relação estrita com a matéria discutida nestes autos, que trata dos atos típicos realizados pelas cooperativas. Da mesma forma, os RREE 672.215 e 597.315, com repercussão geral, mas sem mérito julgado, tratam de hipótese diversa da destes autos.

2. O art. 79 da Lei 5.764/71 preceitua que os atos cooperativos são os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. E, ainda, em seu parágrafo único, alerta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

3. No caso dos autos, colhe-se da decisão em análise que se trata de ato cooperativo típico, promovido por cooperativa que realiza operações entre seus próprios associados (fls. 124), de forma a autorizar a não incidência das contribuições destinadas ao PIS e a COFINS.

4. O Parecer do douto Ministério Público Federal é pelo provimento parcial do Recurso Especial.

5. Recurso Especial parcialmente provido para excluir o PIS e a COFINS sobre os atos cooperativos típicos e permitir a compensação tributária após o trânsito em julgado.

6. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008 do STJ, fixando-se a tese: não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas.

Vale observar que nos Recursos Extraordinários nº 599.362 e 598.085, referidos no julgado acima, **o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que caberia a incidência da contribuição ao PIS e à COFINS nos atos praticados pelas cooperativas com terceiros**, eis que esses atos não se caracterizam como atos cooperativos próprios.

Nesta toada, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento decidiu, por unanimidade, no Acórdão nº 3301-007.774:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

COOPERATIVA DE TRANSPORTE DE CARGAS. ATO COOPERATIVO E NÃO COOPERATIVO. TRATAMENTO. PRECEDENTES VINCULANTES DO STF e STJ.

O STF, no julgamento do RE nº 599.362/RJ, sob a sistemática da repercussão geral, consignou que é devida a incidência da COFINS sobre os negócios jurídicos praticados pela cooperativa com terceiros tomadores de serviço. Por sua vez, o STJ, nos REsp nº 1.164.761/MG e 1.141.667/RS, fixou que "não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas." Assim, apenas os atos cooperativos praticados entre a cooperativa e os seus cooperados não se subsomem à incidência da COFINS.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

A respeito do assunto, a Coordenação de Consultoria Judicial da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio da NOTA/PGFN/CRJ/Nº 561/2016, **definiu pela inclusão do tema, com ressalvas, nas hipóteses dos incisos V e VII do art. 2º da Portaria PGFN nº 502/2016**, pela não apresentação de contestação ou recursos quando não comprovado se tratar de atos praticados entre cooperativa e terceiro não cooperado ou desvinculados da consecução dos objetivos sociais da cooperativa.

27. Por essas razões, recomenda-se que o tema seja incluído na segunda parte (ressalvas) da lista Art.2º, § 4º, da Portaria PGFN Nº 502/2016, nos seguintes termos:

a) Ato cooperativo típico - Art. 79 da Lei nº 5.764/71 REsp's 1.141.667/RS e 1.164.716/MG (tema nº 363 de recursos repetitivos) Resumo: Não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas. JUSTIFICATIVA: Não obstante a fixação da tese acima esposada, em sede de julgamento pela sistemática dos recursos repetitivos, os Procuradores da Fazenda Nacional deverão continuar a contestar e a recorrer nas causas que discutam o tema acima exposto, conforme ressalva o art. 19, V, da Lei nº 10.522/02, em razão do reconhecimento de repercussão geral no RE 672.215/CE (tema nº 536 de repercussão geral), que abrange a controvérsia. Entende-se que a controvérsia ostenta viés constitucional (recepção do art. 79, parágrafo único, da Lei nº 5.764/71 para fins tributários, a adequação de sua compreensão como hipótese de não incidência ao disposto nos arts. 146, III, "c", 150, § 6º, 194, parágrafo único, 195, I, "b" e § 7º, e 239 da Constituição Federal, no art. 34, § 5º, do ADCT e na legislação federal superveniente à revogação do art. 6º, I, da LC nº 70/91, etc.), devendo-se evitar a interposição de REsp quanto à matéria (ressalvada a discussão de matéria não abrangida pelo julgamento do tema nº 363 de recursos repetitivos ou eventual distinção) e insistir na interposição somente de RE. Para tanto, a matéria constitucional deve estar devidamente prequestionada. OBSERVAÇÃO: o STJ não definiu, de modo exauriente, o conceito de "ato cooperativo típico", apenas relacionando-o ao disposto no art. 79, caput, da Lei nº 5.764/71. **Do precedente, é possível extrair, a contrario sensu, que não estão abrangidos no referido conceito os atos a) praticados entre cooperativa e terceiro não cooperado ou b) desvinculados da consecução dos objetivos sociais da cooperativa. Desse modo, é necessário atentar para as peculiaridades de cada caso concreto.** Referência: Nota PGFN/CRJ nº XX/2016.

Neste cenário, mantém-se íntegro o despacho de que indeferiu o crédito apurado pela Recorrente.

II.2 – Crédito Presumido – direito ao ressarcimento

Neste tópico, a Recorrente se insurge contra a decisão da DRJ em relação ao direito de ressarcir o crédito presumido agroindustrial, considerando que a decisão reconhece apenas o direito de dedução.

A respeito do tema, peço vênia para adotar a razões de decidir do i. Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho (acórdão 3402-002.333) que, com a clarividência que lhe é peculiar, assim manifestou seu entendimento:

AGROINDÚSTRIA – RESSARCIMENTO.

A Autoridade Fiscal glosou o crédito presumido decorrente de atividades agroindustriais pelo entendimento de serem passíveis de ressarcimento, apenas de desconto com as próprias exações na apuração do quantum debeat.

Já o recorrente defende que, embora não esteja prevista expressamente no texto do artigo 8º, da Lei nº 10.925/04, há que se reconhecer a possibilidade de ressarcimento em relação ao crédito presumido do PIS/COFINS.

Assim, o cerne da questão é definir se os créditos presumidos da agroindústria podem ser objeto de processo de ressarcimento ou de compensação tributária.

A solução da lide passa necessariamente pelas irradiações das modificações impostas pela Lei nº 10.925/2005 ao regime da não-cumulatividade do PIS e da Cofins.

Diante desse quadro convém identificar as respectivas mudanças e seus reflexos no caso em questão.

A Lei nº 10.637/2002, assim dispõe sobre o assunto: Art. 2º Para determinação do valor do PIS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65.

(...)

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

(...)

(...)

§ 10. Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma deste artigo, as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 15.14, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul, destinados à alimentação humana ou animal poderão deduzir da contribuição para o PIS/Pasep, devida em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens e serviços referidos no inciso II do caput deste artigo, adquiridos, no mesmo período, de pessoas físicas residentes no País.

§ 11. Relativamente ao crédito presumido referido no § 10:

(Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004)

I seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a setenta por cento daquela

constante do art. 2º; (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004)

II o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem ou serviço, pela Secretaria da Receita Federal.

Assim, a agroindústria poderia aproveitar os créditos presumidos para dedução do valor a recolher resultante de operações no mercado interno, compensar com débitos próprios de tributos administrados pela SRF e, caso não conseguisse utilizá-los até o final de cada trimestre, pleitear seu ressarcimento.

Ocorre que os §§ 10 e 11 do art. 3º supra foram revogados pela Medida Provisória nº 183, de 30 de abril de 2004 (publicada nessa mesma data em Edição extra do Diário Oficial da União), verbis:

Art.3º Os efeitos do disposto nos arts. 1º e 5º dar-se-ão a partir do quarto mês subsequente ao de publicação desta Medida Provisória.

Art. 4º Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação.

Art.5º Ficam revogados os §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e os §§ 5º, 6º, 11 e 12 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

A partir de agosto de 2004 produziria efeitos, portanto, a revogação desses créditos presumidos da agroindústria.

Sobreveio a conversão dessa Medida Provisória na Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004 (Diário Oficial de 26/07/2004), reinstituindo os créditos presumidos da agroindústria com alterações, conforme arts. 8º e 15:

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

(...)

Art. 15. As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem vegetal, classificadas no código 22.04, da NCM, 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.

(...)

Art. 17. Produz efeitos:

(...)

II na data da publicação desta Lei, o disposto:

a) nos arts. 1º, 3º, 7º, 10, 11, 12 e 15 desta Lei;

(...)

III a partir de 1º de agosto de 2004, o disposto nos arts. 8º e 9º desta Lei

Observe que a Lei nº 10.925/2004 instituiu novas hipóteses de créditos presumidos com vigência a partir de 01/08/2004, tanto nas especificidades de seu cálculo quanto na forma de seu aproveitamento. Importa notar que, quanto ao aproveitamento, essa Lei dispôs apenas sobre a possibilidade da pessoa jurídica, indicada no caput dos arts. 8º e 15, “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.”

De outro lado, a mesma Lei nº 10.925 manteve as revogações promovidas pela MP nº 183, verbis:

Art. 16. Ficam revogados:

I a partir do 1º (primeiro) dia do 4º (quarto) mês subsequente ao da publicação da Medida Provisória no 183, de 30 de abril de 2004:

a) os §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002; e

b) os §§ 5º, 6º, 11 e 12 do art. 3º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003;

Assim, como os créditos previstos no art. 3º, §§ 10 e 11 da Lei nº 10.637/2002 e no art. 3º, §§ 11 e 12 da Lei nº 10.833/2003 foram expressamente revogados pelo art. 16 da Lei nº 10.925/2004, não sendo mais apurados na forma do art. 3º daquelas leis, não há mais possibilidade de efetuar compensação ou pedido de ressarcimento em dinheiro em relação a aqueles créditos, por falta de previsão legal. Pelo mesmo motivo, não é possível a compensação e o ressarcimento em relação aos créditos estabelecidos pelos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925/2004.

Em função da revogação promovida pela Medida Provisória nº 183 não ter produzido efeitos antes da reinstituição dos créditos presumidos da agroindústria pela Lei nº 10.925, pode-se concluir que o aproveitamento de tais créditos não sofreu solução de continuidade.

Deste modo, em que pese à reinstituição de créditos presumidos para a agroindústria pela Lei 10.925, não houve mudanças nas formas de aproveitamento para dedução, compensação e ressarcimento previstas nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que contemplam apenas os créditos apurados na forma do art. 3º e não esses “novos” créditos.

Com efeito, não é despropositado reiterar que a compensação e o ressarcimento admitidos pelo art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, respeitam unicamente aos créditos apurados na forma do art. 3º das mesmas Leis:

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

[...];

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I – dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II – compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria. [...]; (grifos acrescentados)

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

[...];

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

[...]; (grifos acrescentados)

Neste diapasão, a IN SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, dispõe seu art. 21, caput:

“Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados na dedução de débitos das respectivas contribuições, poderão sê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de:

Como se pode notar o legislador não fez tal alteração, nem previu na própria Lei nº 10.925/2004 outra forma de aproveitamento desse crédito presumido que não a dedução da própria contribuição devida em cada período. Portanto, desejou que apenas essa forma de aproveitamento fosse possível.

Por derradeiro, ao analisarmos o caput do art. 16, da Lei nº 11.116/2005, notamos que este dispositivo trata especificamente do saldo credor apurado na forma do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865/2004, senão vejamos:

“Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do

disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:(grifo nosso)

I compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou específica aplicável à matéria.”

Noutro giro, não se pode perder de vista que a vedação do art. 8º, § 4º, da Lei nº 10.925, de 2004, constitui norma especial, porquanto se refere unicamente à situação específica ali descrita. Destarte, apenas excepciona, sem, contudo, conflitar com a norma geral do art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, que permite ao vendedor manter os créditos vinculados às operações de venda efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição ao PIS, previsão esta genérica e atinente às operações em geral.

Observe-se, ainda, que a previsão contida no caput dos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004, admite que as pessoas jurídicas aludidas “poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP, devidas em cada período de apuração” o crédito presumido ali tratado.

Neste passo, entendo que prevalecem as vedações contidas no § 4º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em relação às situações específicas previstas naquele artigo.

Posteriormente, a Lei nº. 12058, de 13 de outubro de 2009 aduziu importantes modificações no tema, a saber:

a) Permitiu a compensação dos saldos dos créditos presumidos em discussão com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB;

b) Autorizou o ressarcimento em dinheiro destes mesmos créditos, sob a ressalva de que o pedido só poderia ser efetuado para créditos apurados nos anos-calendário de 2004 a 2007, a partir do mês subsequente ao da publicação da lei. E o pedido referente aos créditos apurados no ano-calendário de 2008 e no período compreendido entre 01/2009 e o mês de publicação da lei, a partir de 01/01/2010.

Por fim, a Lei nº. 12.350, de 20 de dezembro de 2010, ratificou os direitos concedidos pela Lei nº. 12058/2009, no sentido de manter a permissão ao ressarcimento e a compensação dos créditos presumidos apurados na forma do §3º do art. 8º da Lei 10.925, de 23 de julho de 2004.

Não se pode esquecer que o art. 106 do CTN autoriza a aplicação de lei nova a ato não definitivamente julgado, quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo.

Pelas assertivas feitas, afluem razões jurídicas para as seguintes conclusões:

1 A Lei nº 10.925/2004 instituiu novas hipóteses de créditos presumidos em vigência a partir de 01/08/2004, tanto nas especificidades de seu cálculo quanto na forma de seu aproveitamento;

2 A partir de agosto de 2004, a legislação deixa de possibilitar a compensação ou o ressarcimento de créditos presumidos de agroindústria de PIS/COFINS de operações de exportação, podendo apenas servir para abater o PIS/Cofins devido na sistemática da não-cumulatividade.

Ou seja, o valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, art. 8º, somente pode ser utilizado para deduzir da contribuição para o PIS/Cofins apurado no regime de incidência não cumulativa;

3 A partir de 13/10/2009, a legislação retornou com a possibilidade de ressarcir ou compensar os créditos referentes à agroindústria.

Após esse singelo passeio pela legislação da não cumulatividade aplicada às agroindústrias, retornando ao caso em questão, conforme consta nos autos, a sociedade buscou compensar créditos presumidos de agroindústria da Cofins em operações de exportação com débitos de outros tributos.

Partindo das premissas acima cravadas, não é necessário empreender qualquer esforço de interpretação para concluir que os créditos adquiridos de agroindústria são considerados créditos presumidos, podendo ser objeto de pedido de ressarcimento. Portanto o ressarcimento pretendido pelo contribuinte deve prosperar sendo imperiosa o cômputo do valor no total a ser ressarcido.

Como no presente caso, o período de apuração refere-se ao ano-calendário de 2008, anterior a vigência da Lei 12.058/2009, o crédito apurado é apenas passível de dedução.

II.3 – Atualização – Taxa Selic

Conforme exposto anteriormente, a Recorrente, em síntese apertada, alegou ofensa ao artigo 24, da Lei nº 11.457/2007, posto que ultrapassado o prazo contado entre a data do protocolo do pedido de ressarcimento e a análise da DRF, sendo suficiente para aplicar a correção pela SELIC; pede aplicação do REsp nº 1.138.206/RS.

Pois bem.

Dispõe o artigo 24 supra citado:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

Referido normativo, traz em seu bojo apenas uma obrigatoriedade à ser cumprida pela administração pública, qual seja, proferir decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte. Não há, como pretende a Recorrente, determinação legal para que admitida, em caso de descumprimento do prazo, haja incidência de correção pela Taxa Selic.

Ou seja, não há permissivo legal para acolher as pretensões da Recorrente.

Sequer a decisão judicial se presta para embasar o pedido da Recorrente, posto que além de não vincular o julgamento administrativo, ressalvado apenas as hipóteses regimentais (artigo 62 do RICARF), trata de processo administrativo originário de pedido de restituição (REsp 1.138.206/RS) e tributos que não se confundem ao presente caso.

Aliás, as pretensões da Recorrente estão totalmente fulminados pelo enunciado da SÚMULA CARF Nº 125: “No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal 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, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente Redator