



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13830.901713/2012-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3301-006.468 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de setembro de 2019
Recorrente COOPERATIVA AGRÍCOLA MISTA DA ALTA PAULISTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

SOCIEDADES COOPERATIVAS MISTAS. AGROPECUÁRIAS E DE CONSUMO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

As sociedades cooperativas mistas, agropecuárias e de consumo, quando agem como cooperativa de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores, mesmo que estes sejam seus associados, sujeitando-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às demais pessoas jurídicas, conforme artigo 69 da Lei n. 9.537/97, não se lhes aplicando as disposições constantes no artigo 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001,

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. SOCIEDADE COOPERATIVA DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. BENS E MERCADORIAS VENDIDOS A ASSOCIADOS.

Somente podem ser excluídas da base de cálculo da contribuição as receitas de vendas de bens e mercadorias a associados que estejam vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida por esse e que sejam objeto da cooperativa.

MÉTODO DE RATEIO PROPORCIONAL PARA ATRIBUIÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A DESPESAS COMUNS PARA OBTENÇÃO DE RECEITAS ENTRE. REGIME NÃO CUMULATIVO E CUMULATIVO. CONCEITO DE RECEITA BRUTA

Na determinação do percentual a ser estabelecido entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês, para aplicação do rateio proporcional previsto no inciso II do § 8º do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003, e no inciso II do § 8º do art. 3º, da Lei nº 10.637, de 2002, a ser utilizado na apuração de créditos de PIS/COFINS, referente a custos, despesas e encargos comuns, não se deve considerar como receita bruta, dentre outras, as receitas não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado e as receitas não próprias da atividade, como receita de venda de bens do ativo imobilizado.

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 correção monetária e juros sobre os créditos de COFINS/PIS de ressarcimento. Aplicação 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.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo da Costa Marques D'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen, Marco Antonio Nunes Marinho e Ari Vendramini

Relatório

Tratam estes autos de análise de Pedido Eletrônico de Ressarcimento – PER, de créditos de contribuição não-cumulativa que não restou integralmente deferido pela DRF de origem, consoante despacho decisório carreado aos autos.

A contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, julgada improcedente pela DRJ competente, nos termos do acórdão nº 14-067.627.

Irresignada, a impugnante apresentou recurso voluntário, onde, em síntese, alega:

- é sociedade cooperativa, optante do Lucro Real que, a partir de agosto de 2004, subsumiu-se ao regime não cumulativo de recolhimento do PIS – Programa de Integração Social e da COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, instituído pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, respectivamente, e modificações posteriores.

Na consecução de seus objetivos a Recorrente industrializa e comercializa parte da produção de seus associados e também fornece bens de consumo para os associados e terceiros. Em face da sistemática não cumulativa de recolhimento das contribuições, a Recorrente, nos termos da legislação específica, passou a ser legítima detentora do direito de créditos sobre aquisições de insumos e mercadorias utilizados no desempenho de suas atividades.

Diante disso, efetuou pedidos de ressarcimento dos saldos credores de PIS e COFINS, acumulados em decorrência das vendas efetuadas com suspensão, isenção, não incidência ou alíquota zero.

- relata as glosas perpetradas pela Fiscalização

- relata que apresentou Manifestação de Inconformidade, que foi julgada improcedente.

- defende que a autoridade fiscalizadora alega que a cooperativa excluiu indevidamente da base de cálculo das contribuições a venda para associados de mercadorias da LOJA DE CALÇADOS E CONFECÇÕES, pois só teria permissão legal para excluir da base de cálculo desde que sejam bens vinculados diretamente à

atividade econômica do associado, e que tais tais operações se caracterizariam como atos cooperativos, não sujeitos á incidência das contribuições.

- Para o ressarcimento dos créditos de PIS e COFINS com base no art. 16 da Lei n 11.116/2005 concomitantemente com o art. 17 da Lei n 11.033/2004 deve ser obtida a relação percentual entre as receitas de exportação, receitas não tributadas e o total das receitas para segregar o crédito referente aos custos e despesas de uso em comum, como é o caso da Energia Elétrica.

- É uníssono, na doutrina e na jurisprudência da Suprema Corte o entendimento de que os institutos “faturamento” e “receita” empregada nos arts. 195 e 239, da Constituição Federal, têm sentido técnico e preciso. Ambos são institutos próprios do direito privado.

- Portanto Doutos Julgadores, tendo em vista que as receitas de venda de bens do ativo permanente e as receitas financeiras são consideradas no total das receitas para fins de apuração do PIS e COFINS, devem ser reintegradas ao cálculo da proporção para rateio dos créditos.

- É direito da Recorrente de ter seus créditos de PIS e COFINS, corrigidos monetariamente a partir da data do protocolo dos pedidos de ressarcimento até a data da sua efetiva utilização. Essa questão já foi decidida pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso representativo da controvérsia, que reconheceu o direito à correção monetária sobre os créditos de IPI, PIS e COFINS objeto de ressarcimento (REsp nº 1.035.847), determinando a incidência da SELIC a partir da data do protocolo dos pedidos de ressarcimento (Embargos de Divergência em Agravo n 1.220.942) até a efetiva utilização (ressarcimento ou compensação).

É o relatório

Voto

Conselheiro Winderley Morais Pereira, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão nº **3301-006.459**, de 23 de julho de 2019, proferido no julgamento do processo 13830.900552/2012-31, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcrevem-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, os entendimentos que prevaleceram naquela decisão (Acórdão nº **3301-006.459**):

“O recurso voluntário é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Antes de analisarmos as razões recursais, é relevante delimitar o campo de atuação da recorrente, como cooperativa.

O Estatuto Social da recorrente traz seus objetivos institucionais nos seus artigos 4º, 5º e 6º, assim redigidos :

DO OBJETIVO INSTITUCIONAL, DAS POLÍTICAS E ESTRATÉGIAS GERAIS.

Art.4º - O objetivo Institucional da Cooperativa é a preservação e a melhoria da qualidade de vida econômica e social de seus associados.

Art.5º No cumprimento dessa finalidade básica a Cooperativa terá como Política Geral, a prática do princípio da ajuda mútua, visando a defesa dos interesses e à promoção econômico-social dos associados.

Art. 6º À luz dessa Política Geral, a Cooperativa estabelece como forma essencial de sua atuação e, desde que suas condições econômico-financeiras as permitam o desenvolvimento das seguintes linhas estratégicas, incluído os objetivos táticos, que para efeitos de sua numeração. distribuem-se nos parágrafos a Seguir :

§ 1º Comercialização:

a) Proceder ao recebimento. classificação, .beneficiamento, rebeneficiamento, padronização e industrialização, no total ou em parte, da produção de origem vegetal, animal ou extrativa e de qualquer espécie condizente com as operações da Cooperativa, com origem nas atividades dos associados:

b) Desenvolver e organizar serviços de recepção de produtos dos associados, de tal forma que se obtenham boas condições de preservação e segurança e, simultaneamente, racionalização e diminuição das despesas de transporte aos locais de produção para armazéns ou para o mercado consumidor:

c) Assegurar, para todos os produtos de vendas em comum, adequados canais de distribuição e colocação diretamente nos mercados consumidores;

d) Providenciar, para ótimo cumprimento dos objetivos anteriores, instalações, máquinas e armazéns que e onde se fizerem necessários, seja por conta própria ou arrendamento;

e) Adotar marca de comércio devidamente registrada para produtos recebidos ou industrializados e. assegurar sua promoção mediante publicidade ou propaganda compatíveis.

§ 2º - Serviços de Armazenagens:

a) Registrar-se como armazém Geral. expedindo "Conhecimentos de Depósitos" e "Warrants" para os produtos conservados em seus armazéns. próprios ou arrendados;

b) Praticar ainda a alternativa de emissão de outros títulos decorrentes de suas atividades normais, aplicando-se no que couber, a legislação específica e cooperativista vigente.

§ 3º - Serviços de Abastecimento:

a) Adquirir ou, sempre que for o caso, importar. produzir, processar. formular, fabricar ou industrializar quaisquer artigos de interesse dos associados, tais como mudas, sementes. fertilizantes minerais. orgânicos e outros. defensivos, inseticidas, herbicidas, animais, rações e produtos veterinários, veículos, motores, máquinas e implementos agrícolas, peças e acessórios, ferramentas, material de construção e instalação agropecuário, instrumentos e apetrechos agropastoris, combustíveis, lubrificantes e ainda qualquer outros insumos de alguma forma vinculados às atividades da cooperativa e seus associados. bem como fornecer tais artigos aos associados mediante faturamento ou taxas de serviços;

b) Adquirir ou instalar e fornecer, segundo conveniências e possibilidades da cooperativa, toda espécie de utilidades, gêneros alimentícios, produtos de uso pessoal e doméstico. mediante idêntico sistema:

c) instalar, onde for necessário e conveniente, armazéns, depósitos e lojas que facilitem a distribuição acima mencionados;

§ 4º – Serviços Financeiros

a) Fazer. de acordo com as possibilidades,- vendas a prazo dos artigos mencionados no parágrafo 3º anterior,

b) Encaminhar os associados e dar-lhes apoio para que obtenham condições de financiamento junto às instituições de crédito.

c) Viabilizar mediante ação intermediária e facilitadora a prática, quando necessária e justificada, de repasse e créditos bancários;

d) Dentro dos parâmetros pré — estabelecidos e, de acordo com a viabilidade das circunstâncias, efetuar adiantamentos por conta dos produtos recebidos e ou contra entregas futuras de associados, bem como a terceiros para prestação de serviços ou para aquisição de bens, sempre mediante títulos de créditos ou documentos que os assegurem.

§ 5º – Serviços Técnicos e Social

a) Proteger o êxito do sistema cooperativo por todos os meios técnicos possíveis, instalando ou promovendo quaisquer serviços que objetivem o desenvolvimento e aperfeiçoamento tecnológico da produção:

b) Empreender planos sistemático de assistência técnica que promova, por todas as formas compatíveis, a produtividade das atividades dos associados e a expansão do cooperativismo, inclusive colonização em conjunto, de área para exploração agrícola ou pecuária.

c) Fomentar iniciativas de promoção humana seja através do desenvolvimento social cultural ou educacional, seja através da modernização técnica — tecnológica, — como implementação em sistema e meios de comunicação, etc.; sempre dirigido aos interesses da melhoria da qualidade de vida dos associados, seus familiares e funcionários da cooperativa;

d) Estipular em favor de seus associados, seguros em grupo por morte natural, acidental e invalidez temporária e permanente.

A própria recorrente, em suas razões recursais, delimita seu campo de atuação :

A Recorrente é sociedade cooperativa que objetiva promover o estímulo, o desenvolvimento progressivo e a defesa de suas atividades sociais e econômicas de natureza comum, conforme se extrai de seus estatutos sociais.

Como se pode verificar de seus documentos constitutivos, a Impugnante é sociedade cooperativa, optante do Lucro Real que, a partir de agosto de 2004, subsumiu-se ao regime não cumulativo de recolhimento do PIS – Programa de Integração Social e da COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, instituído pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, respectivamente, e modificações posteriores.

Na consecução de seus objetivos a Recorrente industrializa e comercializa parte da produção de seus associados e também fornece bens de consumo para os associados e terceiros.

Também a autoridade fiscal sintetiza a atividade da recorrente em sua informação fiscal :

A atividade do sujeito passivo é de cooperativa (cooperativa mista - agropecuária e de consumo - § 3º do Artigo 6º do estatuto do sujeito passivo)

Outra informação relevante é a trazida também na informação fiscal :

As cooperativas agropecuárias e de consumo puderam optar pelo regime não-cumulativo do PIS/COFINS a partir de 01/05/2004, caso fizessem opção nos termos da IN da Secretaria da Receita Federal (SRF) 433/2004, opção essa que não fez. Portanto o sujeito passivo sujeitou-se ao regime não cumulativo do PIS/COFINS somente a partir de 01/08/2004 (regra geral).

Assim, delimitada atividade da recorrente como cooperativa mista – agropecuária e de consumo, passemos às razões recursais.

- DA NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA SOBRE OS ATOS COOPERATIVOS

Alega a recorrente que “a autoridade fiscalizadora alega que a cooperativa excluiu indevidamente da base de cálculo das contribuições a venda para associados de mercadorias da LOJA DE CALÇADOS E CONFECÇÕES, pois só teria permissão legal para excluir da base de cálculo desde que sejam bens vinculados diretamente à atividade econômica do associado, e que tais operações se caracterizariam como atos cooperativos, não sujeitos à incidência das contribuições.”

Já a autoridade fiscal, na informação fiscal que fundamentou o despacho decisório, atesta que “o sujeito passivo não tributou (excluiu da base de cálculo) as vendas para cooperados que classificou em seus controles como “Venda Mercadorias - LOJA DE CALÇADOS E CONFECÇÕES - Tributado – S”, rubrica na qual foram relacionadas vendas, como a própria denominação diz, de vestuários, roupas íntimas, roupas de cama, calçados, cintos, chapéus, meias, etc, excluindo da base de cálculo do PIS e da COFINS como vendas a cooperados.” e, mais adiante justifica que “as vendas classificadas como “Venda Mercadorias - LOJA DE CALÇADOS E CONFECÇÕES - Tributado - S” deveriam compor a base de cálculo do PIS e da COFINS, visto que não são mercadorias vinculadas diretamente à atividade econômica (agropecuária) desenvolvida pelo associado (cooperado) e que seja objeto da cooperativa. O sujeito passivo é cooperativa mista (agropecuária e consumo) e, as vendas das cooperativas de consumo aos associados são tributadas normalmente quanto ao PIS e a COFINS. (Medida Provisória - MP - nº 2.158-35/2001, art. 15, § 1º; Decreto nº 4.524/2002, art. 32, § 2º; Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal - IN/SRF nº 247/2002, art. 33, § 3º; e IN/SRF nº 635/2006, art. 11, § 2º 3º)”.

A legislação relativa à matéria esclarece a contenda :

- A Lei nº 5.764/1971, que definiu a Política Nacional de Cooperativismo, assim determinou ;

Art. 4º As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados...

.....

Art. 10. As cooperativas se classificam também de acordo com o objeto ou pela natureza das atividades desenvolvidas por elas ou por seus associados.

§ 1º Além das modalidades de cooperativas já consagradas, caberá ao respectivo órgão controlador apreciar e caracterizar outras que se apresentem.

§ 2º Serão consideradas mistas as cooperativas que apresentarem mais de um objeto de atividades.

- A Medida Provisória nº 2.158-35/2001, ao estabelecer regras para exclusões de base de cálculo da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS, determinou :

Art.15.As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2o e 3o da Lei no 9.718, de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

...

II - as receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

...

§1º Para os fins do disposto no inciso II, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa.

- Reforçando este entendimento, o Decreto n.º 4.524/2002, á época chamado de Regulamento do PIS e da COFINS, estabeleceu :

Art. 32. As sociedades cooperativas, para efeito de apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir da receita bruta o valor (Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, art.15, e Medida Provisória n.º 66, de 2002, art. 36):

(...)

II - das receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

(...)

§ 2º Para os fins do disposto no inciso II do caput, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculadas diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa.

- Com relação às cooperativas de consumo, a lei n.º 9.537/1997 estabeleceu :

Art. 69. As sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores, sujeitam-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

O Ilustre Julgador Evandro Bragato Nascimento, da DRJ/RPO, com muita propriedade, no voto condutor do Acórdão guerreado, analisou a questão em confronto com os ditames legais e normativos e assim esclareceu :

Da análise do estatuto da cooperativa e da legislação supracitada, verifico que, como a cooperativa/contribuente possui mais de um objeto em seu estatuto, trata-se de uma cooperativa mista, ou seja, uma cooperativa de produção agropecuária e de consumo.

Quando a cooperativa mista age/atua como cooperativa de produção agropecuária, a lei determina duas condições para a realização da exclusão (da base de cálculo das contribuições) das receitas de venda de bens e mercadorias a associados: primeira, que as vendas de bens e mercadorias estejam vinculadas diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado; e, segunda, que essas vendas sejam objeto da cooperativa.

Já quando a cooperativa age/atua como cooperativa de consumo, nos termos do art. 69 da Lei n.º 9.532/1997 e do §2º do art. 10 da Instrução Normativa SRF n.º 635/2006, esta se sujeita às mesmas normas de incidência da contribuição para o PIS e Cofins aplicadas às demais pessoas jurídicas, podendo apenas efetuar as deduções e exclusões da base de cálculo, de caráter geral, previstas na legislação.

Portanto, em que pesem a definição legal trazida pela contribuinte sobre

contrato, cooperativa e de ato cooperativo, constante dos artigos 3º, 4º, 7º e 79, da Lei 5.764/1971, e das disposições constantes do Estatuto Social da Cooperativa para fornecimento de “toda espécie de utilidades, gêneros alimentícios, produtos de uso pessoal e doméstico” aos associados, a legislação tributária é clara em estabelecer que, quando a contribuinte age como cooperativa de consumo, as vendas de mercadorias aos associados são tributadas; e, quando age como cooperativa de produção agropecuária, para excluir as vendas de bens e mercadorias a associados da base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins, independentemente de se tratar de negócio mercantil ou de ato cooperado, deve provar/demonstrar que a venda de bens e as mercadorias fazem parte do

objeto da cooperativa e que estes bens adquiridos estão vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado.

Diante do exposto, não demonstrado pela contribuinte que as vendas de vestuários, roupas íntimas, roupas de cama, calçados, cintos, chapéus, meias, etc estão vinculadas diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado, a inclusão na base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins dessas vendas aos associados, nos termos da apuração da autoridade a quo, deve ser mantida, uma vez que não foram atendidas as condições legais.

Concordo com o Ilustre Julgador da DRJ/RPO e adoto suas observações como razões de decidir, negando provimento ao recurso voluntário neste ponto.

DO MÉTODO DE DETERMINAÇÃO DOS CRÉDITOS – CRITÉRIOS DE RATEIO PARA SEGREGAÇÃO DOS CRÉDITOS APLICADOS COMUMENTE A MAIS DE UM TIPO DE RECEITA – CONCEITO DE RECEITA BRUTA

A recorrente defende que “ - Para o ressarcimento dos créditos de PIS e COFINS com base no art. 16 da Lei n 11.116/2005 concomitantemente com o art. 17 da Lei n 11.033/2004 deve ser obtida a relação percentual entre as receitas de exportação, receitas não tributadas e o total das receitas para segregar o crédito referente aos custos e despesas de uso em comum, como é o caso da Energia Elétrica. A autoridade Julgadora entendeu por não considerar na receita operacional bruta para fins de cálculo dos percentuais para rateio dos créditos, as receitas financeiras e as receitas de venda de bens do ativo imobilizado. Conforme seu entendimento, receita bruta compreende apenas as receitas de venda de bens ou serviços nas operações em conta própria ou alheia, assim sendo, as demais receitas não se classificam como receita bruta. Note-se que o § 1º do art. 1º, retro transcrito, estabelece que o total das receitas para fins de apuração do PIS e COFINS compreende a receita bruta e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica. É de se destacar que, em nenhum momento exceuiu-se as receitas financeiras ou as vendas de bens de ativo imobilizado. É uníssono, na doutrina e na jurisprudência da Suprema Corte o entendimento de que os institutos “faturamento” e “receita” empregada nos arts. 195 e 239, da Constituição Federal, têm sentido técnico e preciso. Ambos são institutos próprios do direito privado. Portanto Doutos Julgadores, tendo em vista que as receitas de venda de bens do ativo permanente e as receitas financeiras são consideradas no total das receitas para fins de apuração do PIS e COFINS, devem ser reintegradas ao cálculo da proporção para rateio dos créditos.”

Já a autoridade fiscal alega que “ o sujeito passivo efetuou rateio proporcional dos créditos vinculados às receitas (tributadas, não tributadas, alíquota 0 - zero - e exportação), entretanto para cálculo do índice de rateio, considerou na soma da receita bruta, conforme planilhas apresentadas, receitas financeiras (1.2.3) e ingresso com vendas de bens patrimoniais (1.2.4). De acordo com a legislação que instituiu a não-cumulatividade da Contribuição para o PIS (Lei nº 10.637/02, art. 1º, § 1º) e da Cofins (Lei nº 10.833/03, art. 1º, § 1º), a Receita Bruta compreende a receita da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia (comissões pela intermediação de negócios). Assim, de acordo com a legislação tributária e os princípios contábeis básicos, as receitas diversas que não sejam decorrentes da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia, não se classificam como receita bruta, não devendo desta forma ser consideradas para fins de rateio.”

Em relação à forma de rateio de créditos, os incisos II dos §§ 7º e 8º dos artigos 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 estabelecem:

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 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.

O § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, faculta à pessoa jurídica sujeita à não cumulatividade em parte de sua receita bruta, que escolha, a seu critério, por um dos seguintes métodos para determinar seus créditos inerentes àquele regime: apropriação direta ou rateio proporcional:

a) a opção pelo método da apropriação direta, exige da pessoa jurídica, sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; e

b) a opção pelo método de rateio proporcional implica a aplicação sobre os custos, despesas e encargos comuns, do percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total do mês;

No que diz respeito á receitas financeiras, os §§ 1º e 2º dos artigos 1º das Leis nºs 10.637/2002 e nº 10.833/2003, vigentes à época dos fatos, estabelecem que a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é o valor do faturamento conforme definido nos respectivos caput, ou seja, a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações por conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, não integrando esta base de cálculo as recitas sujeitas á alíquota zero.

Art. 1o (...)

§ 1o Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2o A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do aturamento, conforme definido no caput.

§ 3o Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

Á época dos fatos geradores (01/01/2006 a 31/03/2006) estava em vigor o Decreto nº 5.552, de 9/5/2005, que estabelecia :

Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

Portanto, correta a autoridade fiscal quando determina que as receitas financeiras não devem compor o cálculo do rateio proporcional.

Quanto ás receitas de vendas do ativo imobilizado, o inciso II do artigo 1º, § 3º da Lei nº 10.833/2003 determina que não integram a base de cálculo da COFINS, no

regime não cumulativo as receitas não-operacionais, decorrentes da venda do ativo imobilizado.

A recorrente opta pelo método de rateio proporcional para calcular seus créditos da COFINS.

O método de rateio proporcional, na literalidade do inciso II do § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, deve ser aplicado naquelas hipóteses em que existam custos, despesas e encargos que sejam vinculados de forma comum a receitas brutas sujeitas a incidência cumulativa e não cumulativa dessas contribuições.

E sobre o valor daqueles custos, despesas e encargos comuns, a pessoa jurídica sujeita à incidência parcial da não cumulatividade da COFINS, deve aplicar o seguinte percentual para obter os montantes dos créditos de tais contribuições relativos àqueles dispêndios:

Receita Bruta Sujeita à Não Cumulatividade / Receita Bruta Total

Note-se que referido percentual é a relação existente entre a receita bruta que sofre incidência não cumulativa das contribuições e o total da receita bruta auferida pela pessoa jurídica (que corresponde à soma das receitas brutas sujeitas às incidências cumulativa e não cumulativa dessas contribuições).

SÓLON SEHN, com muita propriedade assim define o critério material da hipótese de incidência da COFINS :

“ o critério material da hipótese de incidência da COFINS no regime cumulativo pode ser construído a partir do artigo 2º da Lei Complementar n 70/1991, que define o “fato gerador” da contribuição nos seguintes termos : “ Art.2º - A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza”, portanto , o “fato gerador” é o faturamento mensal do contribuinte que, nos termos do art. 2º da Lei Complementar n 70+1991, corresponde á receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços. Assim sendo, abstraindo-se as referências espaço-temporais, o núcleo compositivo d amaterialidade ou critério material da COFINS no regime cumulativo compreende a conduta humana de “auferir” (verbo) “ receita bruta da venda de mercadorias e da prestação de serviços” (complemento).” (in PIS-COFINS NÃO CUMULATIVIDADE E REGIMES DE INCIDÊNCIA, Ed. Quartier-Latin, 2011, págs. 79/80)

A Suprema Corte, também pacificou o entendimento sobre o conceito de receita bruta quando da análise dos RE n 357.950-9/RS; RE n 346.084-6/PR; RE n 358.273-9/RS e RE n 390.840-5/MG.

RODRIGO CARAMORI PETRY sintetizou a decisão final do STF a respeito :

Pela relevância do julgamento, interessa-nos por final transcrever aqui a conclusão dos votos do Ministro Marco Aurélio nos recursos extraordinários em comento, apenas para que não restem dúvidas acerca da dimensão dos termos da decisão do STF com relação á inconstitucionalidade da ampliação do conceito de “faturamento” para compor a base de cálculo das contribuições COFINS e PIS+PASEP, levada a efeito pelo § 1º do art. 3º da Lei n 9.718/1998, in verbis:

“Nessa parte, provejo o recurso extraordinário e com isso acolho o pedido formulado na inicial, referente á base de cálculo da contribuição, ou seja, para que se entenda, como receita brutas ou faturamento, o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de mercadorias e serviços, quer da venda

de serviços, não se considerando receita bruta de natureza diversa.(...) Ante o quadro, conheço do recurso e o provejo, para conceder, parcialmente, a segurança, afastando-se a base de incidência definida no §1º do artigo 3º da Lei n 9.718/98, declarando-a inconstitucional (RE nº 357.950-9/RS)

Nessa parte, provejo o recurso extraordinário e com isso acolho o segundo pedido formulado na inicial, iu seja, para assentar como receita bruta ou faturamento o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de serviços ou de mercadorias e serviços, não se considerando receita de natureza diversa. Deixo de acolher o pleito de compensação de valores, porque não compôs o pedido inicial (RE nº 346.084-6/PR)

“Nessa parte, provejo o recurso extraordinário e com isso concedo parcialmente a ordem para excluir a base de incidência do PIS receita estranha ao faturamento da impetrante, entendido este como o que decorra da venda de mercadorias, quer da venda de serviços ou de mercadorias e serviços.(RE nº 358.273-9/RS)

“ Nessa parte, provejo o recurso extraordinário e com isso acolho o segundo pedido formulado na inicial, para assentar como receita bruta ou faturamento o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de serviços ou de mercadorias e serviços, não se considernado receita de natureza diversa. Deixo de acolher o pleito de compensação de valores, porque não compôs o pedido inicial. (RE nº 390,840-5+MG)

(in CONTRIBUIÇÕES PIS+PASEP E COFINS – LIMITES CONSTITUCIONAIS DA TRIBUTAÇÃO SOBRE O “FATURAMENTO”, A “RECEITA” E A “RECEITA OPERACIONAL” DAS EMPRESAS E OUTRAS ENTIDADES NO BRASIL, Ed. Quartier Latin,, 2009, págs. 486/487.)

Portanto, corretas a autoridade fiscal e o julgador da DRJ, ao consignar que “ as receitas financeiras e as receitas de venda de bens do ativo imobilizado não integram o montante da base de cálculo a ser oferecido mensalmente à incidência e recolhimento das aludidas contribuições no regime da não-cumulatividade; e, por esse motivo, o valor correspondente às referidas receitas não compõem nem o montante da receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa, nem o da receita bruta total, auferida em cada mês, para não distorcer o percentual para o método de rateio proporcional “ e que “ as receitas financeiras e as receitas de venda de bens do ativo imobilizado não são consideradas receita bruta, para fins de rateio, por não serem classificadas como tal.”

Desta forma, nego provimento ao recurso neste quesito.

DO DIREITO A CORREÇÃO MONETÁRIA

Defende a recorrente que “é direito da Recorrente de ter seus créditos de PIS e COFINS, corrigidos monetariamente a partir da data do protocolo dos pedidos de ressarcimento até a data da sua efetiva utilização. Essa questão já foi decidida pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso representativo da controvérsia, que reconheceu o direito à correção monetária sobre os créditos de IPI, PIS e COFINS objeto de ressarcimento (REsp nº? 1.035.847), determinando a incidência da SELIC a partir da data do protocolo dos pedidos de ressarcimento (Embargos de Divergência em Agravo n 1.220.942) até a efetiva utilização (ressarcimento ou compensação).”

Cita, em seu favor, trecho do Acórdão nº 3301-002.739 exarado por esta turma julgadora.

Em que pese os argumentos trazidos pela recorrente, ao caso em exame aplica-se a Súmula CARF nº 125 :

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.

Acórdãos Precedentes:

203-13.354, de 07/10/2008; 3301-00.809, de 03/02/2011; 3302-00.872, de 01/03/2011; 3101-01.072, de 22/03/2012; 3101-01.106, de 26/04/2012; 3301-002.123, de 27/11/2013; 3302-002.097, de 21/05/2013; 3403-001.590, de 22/05/2012; 3801-001.506, de 25/09/2012; 9303-005.303, de 25/07/2017; 9303-005.941, de 28/11/2017.

Assim, nego provimento ao recurso neste quesito.

Conclusão

Por todo o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário e NÃO RECONHEÇO o direito creditório pleiteado.”

Importa registrar que nos autos ora em apreço, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada no paradigma, de tal sorte que o entendimento lá esposado pode ser perfeitamente aqui aplicado.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira