



Processo nº : 13971.001297/00-13
Recurso nº : 132.549
Acórdão nº : 203-11.933

Recorrente : CEVAL ALIMENTOS (SUCEDIDA POR BUNGE ALIMENTOS S/A)
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

IPI. RESSARCIMENTO. ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS. O entendimento consolidado desta Câmara converge para o sentido de que a energia elétrica e demais combustíveis consumidos no processo produtivo, não se caracterizam como produtos intermediários e como tal, seu consumo não poder ser incluído no cálculo do crédito presumido.

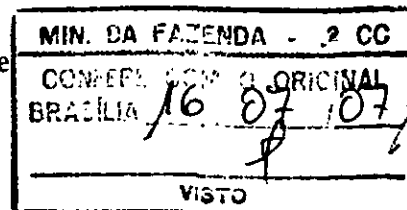
INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. A industrialização efetuada por terceiros visando aperfeiçoar para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos exportados pelo encomendante, agrega-se ao seu custo de aquisição para efeito de gozo e fruição do crédito presumido do IPI relativo ao PIS e à COFINS previsto na Lei nº 9.363/96.

PESSOAS FÍSICAS. O entendimento predominante na Câmara Superior de Recursos Fiscais é no sentido de que a base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, referidos no art. 1º da Lei nº 9.363/96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96). As Instruções Normativas SRF nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 9.363/96, ao estabelecerem que o crédito presumido do IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições ao PIS/PASEP e COFINS (IN SRF nº 23/97).

COOPERATIVAS. PERÍODOS DE APURAÇÃO A PARTIR DE NOVEMBRO DE 1999. INCIDÊNCIA. EXCLUSÕES NA BASE DE CÁLCULO. A partir de novembro de 1999, com o fim da isenção concedida de forma ampla às cooperativas, as receitas auferidas por tais sociedades compõem a base de cálculo do PIS Faturamento, com as exclusões elencadas no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, Lei nº 10.676/2003 e art. 17 da Lei nº 10.684/2003.

TAXA SELIC. Em se tratando de ressarcimento uma espécie do gênero restituição, a atualização dos créditos está devidamente reconhecida pelas normas legais e administrativas que regem a matéria.

Recurso provido em parte



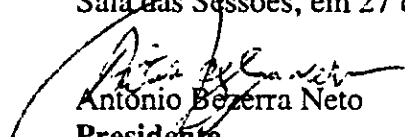


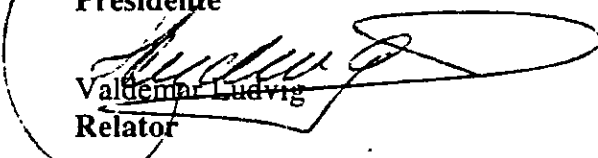
Processo nº : 13971.001297/00-13
Recurso nº : 132.549
Acórdão nº : 203-11.933

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
CEVAL ALIMENTOS S/A (SUCEDIDA POR BUNGE ALIMENTOS S/A).

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: I) por maioria de votos, em dar provimento em relação às aquisições de pessoas físicas. Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Odassi Guerzoni Filho e Antonio Bezerra Neto; II) por unanimidade de votos, em dar provimento quanto às aquisições das cooperativas. Os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Odassi Guerzoni Filho e Antonio Bezerra Neto votaram pelas conclusões (período de apuração posterior à revogação da isenção concedida às mesmas); III) por unanimidade de votos, em negar provimento quanto à energia elétrica e combustíveis; IV) Por maioria de votos, deu-se provimento parcial quanto à industrialização por encomendas, apenas no que se refere às 'latas' e Óleo de Soja. Vencidos os Conselheiros Odassi Guerzoni Filho e Antonio Bezerra Neto que negavam provimento; V) por unanimidade de votos, ainda em relação às exportações de produtos in natura (NT), em dar provimento para exclusão das receitas de revenda de mercadoria para o exterior tanto para compor, na fórmula do índice de cálculo do crédito presumido, as receitas de exportações quanto para compor a Receita Operacional Bruta. VI) por unanimidade de votos, em negar provimento quanto aos demais insumos pleiteados (listados no anexo de fl. 141); e VII) por maioria de votos, em dar provimento quanto à atualização monetária (Selic), admitindo-a a partir da data de protocolização do pedido de ressarcimento. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto, Odassi Guerzoni Filho e Emanuel Carlos Dantas de Assis.

Sala das Sessões, em 27 de março de 2007.

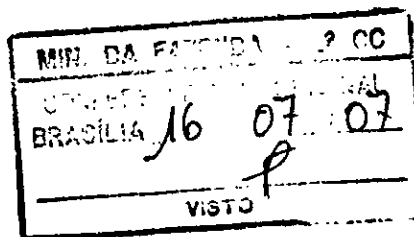

Antônio Bezerra Neto
Presidente


Valdemar Ludwig
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Cesar Piantavigna, Sílvia de Brito Oliveira e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Eric Moraes de Castro e Silva.

Eaal/inp





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONF. DE ORIGINAL
BRASILIA 16.07.07
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13971.001297/00-13
Recurso nº : 132.549
Acórdão nº : 203-11.933

Recorrente : CEVAL ALIMENTOS S/A (SUCEDIDA POR BUNGE ALIMENTOS S/A)

RELATÓRIO

A interessada apresentou pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI que trata a Lei nº 9.363/96, referente ao período de apuração do 3º trimestre do ano-calendário 2000, no valor de R\$ 5.388.876,37.

A Delegacia da Receita Federal de origem, ao analisar o pedido, o mesmo foi deferido parcialmente em função das seguintes glosas:

- a) recomposição do valor das aquisições – Exclusão dos valores relativos à industrialização sob encomenda;
- b) glosa de insumos que não se constituam em MP, PI e ME (energia elétrica, combustíveis, lenha e os insumos descritos no anexo I);
- c) exclusão das aquisições de Pessoas Físicas, Cooperativas, Associações;
- d) estoque inicial – ajuste ao final do 2º trimestre, conforme pedido da impugnante;
- e) estoque final;
- f) receita de exportação – exclusão da soja em grãos; e
- g) glosa da correção pela taxa SELIC;

Conforme relatório da Decisão recorrida as glosas acima identificadas se deram pelos seguintes motivos:

1. o sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial da requerente não permitia identificação das matérias-primas, dos produtos intermediários e do material de embalagem, sujeitos à incidência da contribuição para o PIS e da COFINS, motivo pelo qual a apuração do crédito presumido, a que realmente faz jus o estabelecimento, foi feita na forma do §7º do art. 3º da IN SRF nº 23/97, combinado com o §1º do art. 1º da IN SRF nº 103/97;
2. a par disso, o demonstrativo de cálculo do crédito presumido, na respectiva Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) apresentada pela contribuinte, não continha os valores dos estoques, necessários para a apuração do consumo de MP, PI, e ME, no período, valor que compõe o cálculo do benefício fiscal. Com isso, o cálculo do crédito presumido, no DCP, ficou distorcido, pois o contribuinte computou integralmente as aquisições de insumos no trimestre, sem considerar se houve, ou não, efetivo consumo;
3. na sequência foi recomposto o valor das aquisições de MP, PI e ME, no trimestre em questão, pelo ajuste decorrente das seguintes divergências, apuradas pela fiscalização: inclusão indevida do IPI, lançado nas notas



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13971.001297/00-13
Recurso nº : 132.549
Acórdão nº : 203-11.933

MIN. DA FAZENDA - 2 CC
CONFERE (C) ORIGINAL
BRASILIA 16/07/07
VISTO

2ª CC-MF
FI.

fiscais de aquisição de insumos; falta de exclusão das devoluções de compras de insumos; não inclusão das aquisições de insumos, sob os Códigos de Operações e Prestações 1.71 e 2.71, relativos a compras para industrialização, em operações sujeitas ao regime de substituição tributária; falta de exclusão de produtos acabados, relativos a industrialização efetuada por outras empresas e de insumos não enquadrados no conceito de matérias-primas; e incorreção no arquivo magnético de notas fiscais;

4. procedidos os ajustes mencionados, foram apuradas, em seguida, as aquisições de MP, PI e ME, de pessoas físicas, cooperativas, associações ou fundações, as quais não dão direito ao crédito presumido, porque não sofreram a incidência da Contribuição para o PIS e a COFINS;
5. com relação às aquisições sujeitas à incidência das contribuições em questão, foram glosados valores relativos à serviços de industrialização por encomenda, de latas e de soja em grão, por não se tratar de aquisições de MP, PI e ME, bem como foram glosados valores referente a aquisições de óleo combustível, lenha, madeira e resíduos utilizados em caldeiras e secadores, e demais produtos citados no anexo único, fl. 141, além do consumo de energia elétrica, itens que também não se enquadram no conceito de MP, PI e ME;
6. os estoques de MP, PI e ME no início e no final do trimestre em questão, foram ajustados em razão das glosas das aquisições dos insumos; e
7. foi apurado também, que a contribuinte, além de produzir e exportar óleo de soja, também exportou soja em grão, sem submetê-la a qualquer processo de industrialização sendo que o valor dessas exportações não foi incluído na receita de exportação, no cálculo do crédito presumido, efetuado pelo estabelecimento, motivo pelo qual houve apenas a glosa dos valores de aquisição.

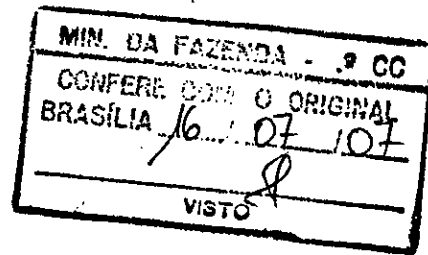
A interessada contesta as conclusões da fiscalização registrando em suma que:

- I. No que se refere à glosa dos valores relativos à industrialização por encomenda, menciona que a legislação que rege o benefício não prevê tal exclusão, posição esta respaldada por decisões deste Conselho de Contribuintes.
- II. Sobre as aquisições de combustíveis, lenha e consumo de energia elétrica, o requerente, entende, invocando o art. 82, I do RIPI/82 que a glosa é indevida, porque tais itens são insumos, na qualidade de produtos intermediários consumidos no processo de industrialização, mesmo que de forma indireta.
- III. Em relação à glosa das aquisições de insumos que não sofreram a incidência da contribuição para o PIS/COFINS (pessoas físicas, cooperativas e associações) alega a requerente que a Lei nº 9.363/96, não previu expressamente a necessidade de o fornecedor dos insumos ser contribuinte dessas contribuições além do que o objetivo do crédito fiscal, por ela



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13971.001297/00-13
Recurso nº : 132.549
Acórdão nº : 203-11.933



2ª CC-MF
Fl.

instituído, conforme Exposição de Motivos nº 120, de 23 de março de 1995, MP nº 948/95, visava a redução do custo dos produtos brasileiros exportados, sob a premissa básica de que não se deve exportar tributos.

- IV. Questiona os ajustes nos estoques de MP. PI e ME, os quais, todavia, decorrem das glosas desses insumos.
- V. Ataca, a glosa das exportações de soja em grão, argumentando que inexiste disposição legal que vede o cômputo das exportações de produtos não-tributados pelo IPI.
- VI. Requer também. A atualização do crédito pela taxa SELIC a partir da protocolização do pedido.

A DRJ/Porto Alegre, acatando as glosas efetuadas pela fiscalização local, indeferiu a manifestação de inconformidade em decisão assim ementada:

"Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI.BASE DE CÁLCULO

I – Os custos de prestação de serviços de industrialização por encomenda, com remessa dos insumos e retorno com suspensão do IPI, não se incluem na base de cálculo do crédito presumido, porque não correspondem a aquisições de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

II – As aquisições de insumos de pessoas físicas, de cooperativas ou de associações não são computadas na base de cálculo do benefício, por não terem sofrido a incidência da COFINS e do PIS.

III – Os valores pagos nas aquisições de combustível, lenha e pelo consumo de energia elétrica não se incluem na base de cálculo do crédito presumido, por não se enquadrarem no conceito de matéria prima produto intermediário ou material de embalagem, únicos insumos autorizados pela lei.

EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NÃO-TRIBUTADOS PELO IPI.

A exportação de soja em grão, produto classificado na TIPI como NT, não gera direito ao crédito presumido do IPI.

ABONO DE JUROS SELIC. DESCABIMENTO.

Por falta de previsão legal, é incabível o abono de juros SELIC ao ressarcimento de crédito presumido do IPI.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DOS DÉBITOS INDEVIDAMENTE COMPENSADOS.

A apresentação tempestiva da manifestação de inconformidade, contra o indeferimento do crédito oferecido em compensação, suspende a exigibilidade dos débitos informados nos pedidos de compensação não homologados."

Cientificada da decisão supra a contribuinte apresenta tempestivamente recurso voluntário dirigido a este Colegiado reiterando suas razões já apresentadas nas peças anteriores.

É o relatório.

5



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2 CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 16 07 107
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13971.001297/00-13
Recurso nº : 132.549
Acórdão nº : 203-11.933

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR VALDEMAR LUDVIG

O Recurso é tempestivo e preenche todos os demais requisitos exigidos para sua admissibilidade, estando, portanto, apto a ser conhecido.

Dentre as glosas realizadas pela fiscalização e que ainda permanecem contestadas pela recorrente, destacamos a industrialização por encomenda, o consumo de energia elétrica, combustíveis, lenha e os insumos descritos no anexo único, aquisições de pessoas físicas, cooperativas e associações, exportação de soja em grãos.

Sobre a industrialização por encomenda de produto in natura (soja) e produção de latas, em que pese divergências dentre os membros desta Câmara, eu compactuo com as decisões deste Conselho favoráveis aos contribuintes como externada pelo Acórdão nº 201-76229 de relatoria do ilustre Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer:

"IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI RELATIVO À PIS E À COFINS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR TERCEIROS. A industrialização efetuada por terceiros visando aperfeiçoar para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos exportados pelo encomendante, agrega-se ao seu custo de aquisição para efeito de gozo e fruição do crédito presumido do IPI relativo ao PIS e à COFINS previsto na Lei nº 9.363/96."

E Acórdão nº 202-14.601

"IPI – CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS – INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA – Caracterizado na nota fiscal de retorno, emitida pelo executor da encomenda (contribuinte em face das contribuições sociais – PIS/PASEP e COFINS), que o produto que industrializou se identifica com um dos componentes básicos para o cálculo do crédito presumido (MP, PI e ME), a ser utilizado no processo produtivo do encomendante (empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais), fica demonstrado o direito de esse insumo integrar a base de cálculo do crédito presumido e, conseqüentemente, de ser aferido pelo custo total a ele inerente, nos termos dos artigos 1º e 2º da Lei nº 9.363/96."

No que se refere ao consumo de energia elétrica, combustíveis e os demais produtos relacionados no anexo fl. 141, sempre mantive o entendimento de se tratarem de produtos intermediários de extrema importância em qualquer processo produtivo, e como tal sua inclusão no cálculo do crédito presumido estabelecido pela lei nº 9.363/96 seria óbvio, mas, tendo em vista jurisprudência já consolidada nesta Câmara em sentido contrário, com a qual me curvo, e como tal nego provimento.

Quanto a demais glosas (aquisições de pessoas físicas, cooperativas e associações, exportações de produtos in natura) na esteira de decisões já emanadas deste Colegiado, bem como da jurisprudência prevalente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, entendo estar com a razão a recorrente.

Ao editar a MP nº 948, que precedeu a Lei nº 9.363/96, o Ministro de Estado da Fazenda assim esclareceu em sua Exposição de Motivos nº 120, de 23 de março de 1995:

"A Medida Provisória, de 21 de fevereiro de 1995, dispôs sobre a desoneração fiscal da COFINS e PIS/PASEP incidente sobre os insumos, objetivando possibilitar a redução dos custos e o aumento da competitividade dos produtos brasileiros exportados, dentro da premissa básica da diretriz política do setor, no sentido de que não se deve exportar

6



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 16.07.07
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13971.001297/00-13
Recurso nº : 132.549
Acórdão nº : 203-11.933

tributos. Em seu elemento motriz, a proposta em comento dispunha que sobredita desoneração deveria ser feita mediante ressarcimento em dinheiro desses encargos do exportador nacional.

2. Sendo as contribuições COFINS e PIS/PASEP incidentes em cascata, sobre todas as etapas do processo produtivo, parece mais razoável que a desoneração corresponda não apenas à última etapa do processo produtivo, mas sim às duas etapas antecedentes, o que revela que a alíquota a ser aplicada deve ser elevada para 5,37%, atenuando ainda mais a carga tributária incidente sobre os produtos exportados, e se revelando compatível com a necessidade de ajuste fiscal."

Quanto às aquisições de pessoas físicas e cooperativas, em que pese adotar posição vencida nesta Corte, alio-me ao predominante entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que a base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, referidos no art. 1º da Lei nº 9.363/96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96). A lei citada refere-se a **valor total** e não prevê qualquer exclusão. As Instruções Normativas SRF nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 9.363/96, ao estabelecerem que o crédito presumido do IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições ao PIS/PASEP e COFINS (IN SRF nº 23/97), bem como as matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas não geram direito ao crédito presumido (IN SRF nº 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante Lei ou Medida Provisória, visto que as instruções normativas não normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam.

Além do que, as cooperativas, desde o período de apuração novembro de 1999, deixaram de ser isentas da COFINS e do PIS Faturamento. A partir da Lei nº 9.718/98, e a continuar na MP 1.858-6, de 29/06/99, começou uma série de alterações na legislação do PIS e COFINS dessas sociedades, a culminarem com a revogação da isenção de forma ampla para o ato cooperativo e a instituição de uma tributação incidente sobre uma base de cálculo reduzida, com diversas exclusões específicas.

As modificações, veiculadas pelas medidas provisórias adiante, aconteceram da forma seguinte:

- MP nº 1.858-6, de 29/06/99, que no seu art. 23, I, revogou, a partir de 28/09/99, o inc. II do art. 2º da Lei nº 9.715/98 – segundo o qual as “entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista e as fundações”, contribuíam com o PIS sobre a folha de salários -, e no inciso II, “a”, do mesmo artigo, revogou, a partir de 30/06/99, o inciso I da Lei Complementar nº 70/91, referente à isenção da COFINS. Esclarece-se que as cooperativas vinham contribuindo com o PIS sobre a folha de salários com base na LC nº 7/70, art. 3º, § 4º, Resolução do Conselho Monetário Nacional nº 174/71, art. 4º, § 6º, e ADN Cosit nº 14/85;

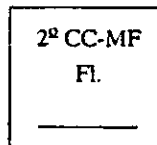
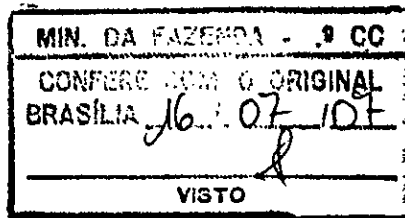
- MP nº 1.858-7, de 29/07/99, que no seu art. 15 introduziu a sistemática de exclusões na base da COFINS (não há menção ao PIS), e no art. 16 possibilitou, com relação ao PIS e às receitas de não associados, exclusões idênticas às da COFINS. Antes, a Lei nº 9.715/98, oriunda da MP nº 1.212, de 28/11/95, com eficácia a partir de março de 1996, no seu art. 2º, § 1º;

7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13971.001297/00-13
Recurso nº : 132.549
Acórdão nº : 203-11.933



já determinara que as cooperativas, além da contribuição sobre a folha de pagamento mensal, contribuíam, também, com o PIS Faturamento, em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados;

- MP nº 1.858-8, de 27/08/99, que apenas repetiu as disposições da MP nº 1.858-6;

- MP nº 1.858-9, de 24/09/99, que no seu art. 15 passou a mencionar também o PIS/Pasep, acrescentou novas exclusões na base da COFINS e do PIS Faturamento, referindo-se desta feita às operações com cooperados, e manteve o PIS sobre a folha de salários na hipótese das cooperativas efetuarem tais exclusões (§ 2º, I, do art. 15). Assim, cumulativamente com o PIS Faturamento incidente sobre a base de cálculo reduzida, as cooperativas continuaram a pagar o PIS sobre a folha. Somente na hipótese de não haver exclusão específica, é que inexistia contribuição para o PIS sobre a folha.

As disposições da MP nº 1.858-10, de 26/10/99, foram mantidas nas reedições posteriores, até, afinal, a MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, que continua em vigor com eficácia de lei, consoante o art. 2º da Emenda Constitucional nº 32/2001.

Conforme o art. 15 da MP nº 2.158-35/2001, as exclusões são as seguintes:

I - os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

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

III - as receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados, aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;

IV - as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado;

V - as receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos.

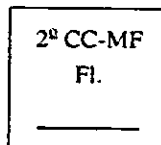
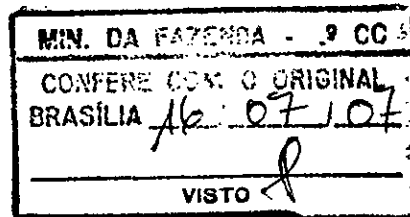
Além das exclusões acima, a IN SRF nº 145, de 10/12/99, consolidando a legislação à época, mencionava no seu art. 3º as exclusões previstas para as demais pessoas jurídicas, constantes dos incisos I, II e III do art. 3º da Lei nº 9.718/98, bem como as "Sobras Líquidas" apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, após a destinação para constituição da Reserva de Assistência Técnica, Educacional e Social (RATES) e para o Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (FATES).

As sobras, quando excluídas após a destinação aos fundos RATES e FATES, implicavam em incidência do PIS e COFINS sobre os valores desses fundos. Daí a correção levada a cabo pelo Decreto nº 4.524, de 17/12/2002 (Regulamento do PIS/Pasep e COFINS), que no seu art. 32, VI, já previa a exclusão do valor das sobras antes de deduzidos os montantes das reservas obrigatórias. A Lei nº 10.676, de 22/05/2003, conversão da MP nº 101, de 30/12/2002, eliminou qualquer dúvida, repetindo o texto do Decreto. Além do mais, a Lei nº 10.276/2003, no seu art. 1º, § 3º, deixou expresso que a nova exclusão alcança os fatos geradores ocorridos a



Ministério da Fazenda,
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13971.001297/00-13
Recurso nº : 132.549
Acórdão nº : 203-11.933



partir da vigência da MP nº 1.858-10, de 26/10/99, ou, vale dizer, desde novembro de 1999. Observe-se a redação da Lei nº 10.676/2003:

Art. 1º As sociedades cooperativas também poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, as sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei no 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

§ 1º As sobras líquidas da destinação para constituição dos Fundos referidos no caput somente serão computadas na receita bruta da atividade rural do cooperado quando a este creditadas, distribuídas ou capitalizadas pela sociedade cooperativa de produção agropecuárias.

§ 2º Quanto às demais sociedades cooperativas, a exclusão de que trata o caput ficará limitada aos valores destinados a formação dos Fundos nele previstos.

§ 3º O disposto neste artigo alcança os fatos geradores ocorridos a partir da vigência da Medida Provisória no 1.858-10, de 26 de outubro de 1999.

Outra exclusão tardia diz respeito às sociedades cooperativas de produção agropecuária e de eletrificação rural, que podem reduzir da base de cálculo das duas Contribuições "os custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização e os valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados." Tal permissivo foi introduzido pelo art. 17 da Lei nº 10.684, de 30/05/2003, que de todo modo também prevê seu parágrafo único aplicação retroativa desde novembro de 1999.

Feita a retrospectiva das alterações, cabe agora mencionar o Ato Declaratório SRF nº 88, de 17/11/99, segundo o qual "as contribuições para o PIS/Pasep e para financiamento da seguridade social – Cofins, devidas pelas sociedades cooperativas, serão apuradas de conformidade com o disposto na Medida Provisória nº 1.858-7, de 29 de julho de 1999, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir do mês de novembro de 1999."

A eficácia a partir do mês de novembro de 1999 atende à anterioridade nonagesimal determinada pelo art. 195, § 6º, da Constituição, se contado o prazo a partir da MP nº 1.858-7, de 29/07/99. Como referida anterioridade precisa ser obedecida, andou bem o AD SRF nº 88/99, em estabelecer como verdadeiro ponto de corte para início das alterações o período de apuração de novembro de 1999. Afinal, redução ou fim de isenção implica em aumento de tributo, para o que se pede o interstício mínimo de noventa dias entre a data da lei nova e o início de eficácia, no caso das contribuições para a seguridade social como o PIS e a COFINS, tudo conforme o dispositivo constitucional mencionado.

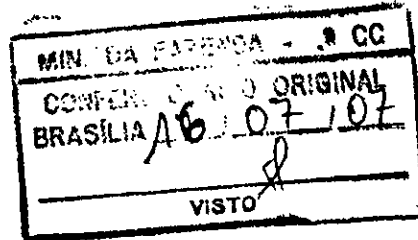
A corroborar a interpretação aqui adotada, e a despeito de julgamentos do STJ no sentido de que a isenção relativa aos atos cooperativos não estaria revogada, trago à colação precedente desta Terceira Câmara (negritos ausentes nos originais):

9



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13971.001297/00-13
Recurso nº : 132.549
Acórdão nº : 203-11.933



2ª CC-MF
Fl.

Número do Recurso: 114903

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10166.023092/99-06

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: COFINS

Recorrente: COOPERATIVA DE ECONOMIA CREDITO MÚTUA DOS
SERVIDORES DA SECRETARIA DE SAÚDE DO DF - CRED SAÚDE

Recorrida/Interessado: DRJ-BRÁSILIA/DF

Data da Sessão: 10/07/2002 14:30:00

Relator: Maria Cristina Roza da Costa

Decisão: ACÓRDÃO 203-08334

Resultado: DPU - DADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso.

Ementa: COFINS. SOCIEDADES COOPERATIVAS. Consoante o AD/SRF 088/99, as Contribuições para o PIS/PASEP e para Financiamento da Seguridade Social - COFINS devidas pelas sociedades cooperativas serão apuradas de conformidade com o disposto na Medida Provisória nº 1.858-7, de 29 de julho de 1999, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir do mês de novembro de 1999. O inciso I do art. 6º da LC nº 70/91, referente à isenção da COFINS para as sociedades cooperativas em relação aos atos cooperativos, foi revogado pela referida MP somente a partir de 30.06.1999. O período autuado está compreendido entre fevereiro e julho de 1999. Recurso provido.

Ementa: COFINS. SOCIEDADES COOPERATIVAS. Consoante o AD/SRF 088/99, as Contribuições para o PIS/PASEP e para Financiamento da Seguridade Social - COFINS devidas pelas sociedades cooperativas serão apuradas de conformidade com o disposto na Medida Provisória nº 1.858-7, de 29 de julho de 1999, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir do mês de novembro de 1999. O inciso I do art. 6º da LC nº 70/91, referente à isenção da COFINS para as sociedades cooperativas em relação aos atos cooperativos, foi revogado pela referida MP somente a partir de 30.06.1999. O período autuado está compreendido entre fevereiro e julho de 1999. Recurso provido.

Reputo legal (e constitucional, saliento, embora sob este aspecto não caiba maiores digressões, posto que matéria reservada ao Judiciário) a nova tributação estabelecida para as cooperativas por meio de leis ordinárias e medidas provisórias, levando em conta que o art. 146, III, "c", da Constituição, ao determinar tratamento diferenciado para o ato cooperativo, trata de "normas gerais." Não de leis específicas sobre a tributação por um ou mais tributo.

A ressaltar, por oportuno, que o tratamento diferenciado determinado pela alínea "c" do inc. III do art. 146 não se confunde com imunidade. Assim se pronunciou a Primeira Turma do STF no Recurso Extraordinário nº 141.800, julgado em 01/04/97, relator Min. Moreira Alves, em votação unânime.

Apenas no caso de normas gerais é que a Constituição exige lei complementar. Assim, a Lei nº 5.764/71, no que tratou de normas gerais sobre o cooperativismo, foi recepcionada como lei complementar. No mais, e especialmente com relação à tributação das cooperativas pelo PIS e COFINS, ingressou na nova ordem jurídica após a Constituição de 1988



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
COMPARAR COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 16.07.07
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13971.001297/00-13
Recurso nº : 132.549
Acórdão nº : 203-11.933

como lei ordinária. Por isto a possibilidade de modificações tributárias via leis ordinárias e medidas provisórias, inclusive.

No sentido de que o art. 146, III, ao pedir lei complementar para normas gerais, não impede a veiculação de regras jurídicas específicas sobre os temas relacionados em suas alíneas, cabe mencionar a posição de Roque Antonio Carraza, *in* Curso de Direito Constitucional Tributário, São Paulo, Malheiros, 9ª edição, 1997, p. 438/484, que tratando do tema decadência (alínea "b" do inciso em comento), afirma:

... a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributária, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. (...) Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada 'economia interna', vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas. (...) a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria da própria entidade tributante. Não de lei complementar. (...) Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das 'contribuições previdenciárias', são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade.

Nesta linha também o pronunciamento de Wagner Balera, *in* As Contribuições Sociais no Sistema Tributário Brasileiro, obra coletiva coordenada por Hugo de Brito Machado, São Paulo, Dialética/ICET, 2003, p. 602/604, quando, comentando acerca da função da lei complementar, afirma, *verbis*:

É certo, que, com a promulgação da Constituição de 1988, o assunto ganhou valor normativo, notadamente pelo que respeita ao disposto na alínea c do inciso III, do transcrito art. 146, quando cogita da disciplina concernente aos temas da prescrição e da decadência.

Alias, importa considerar que o tema, embora explicitado pela atual Constituição, não é novo quanto a esse ponto específico.

Quando cuidou das normas gerais, a Constituição de 1946, dispondo acerca dos temas do direito financeiro e de previdência social admitia (art. 5º, XV, b, combinado com o art. 6º) que a legislação estadual supletiva e a complementar também poderiam cuidar desses mesmos assuntos.

Coalescem, também agora, no ordenamento normativo brasileiro, as competências do legislador complementar – que editará as normas gerais – com as do legislador ordinário – que elaborará as normas específicas – para disporem, dentro dos diplomas legais que lhes cabe elaborar, sobre os temas da prescrição e da decadência em matéria tributária.

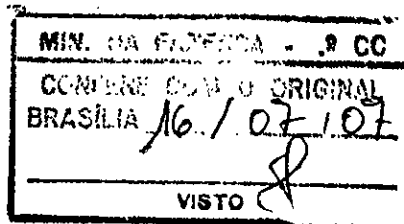
A norma geral, disse o grande Pontes de Miranda: "é uma lei sobre leis de tributação". Deve, segundo o meu entendimento, a lei complementar prevista no art. 146, III, da Superlei, limitar-se a regular o método pelo qual será contado o prazo de prescrição; dispor sobre a interrupção da prescrição e fixar, por igual, regras a respeito do reinício do curso da prescrição.

Todavia, será a lei de tributação o lugar de definição do prazo de prescrição aplicável a cada tributo.

(...)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13971.001297/00-13
Recurso nº : 132.549
Acórdão nº : 203-11.933

A norma de regência do tema, nos dias atuais, é a Lei de Organização e Custeio da Seguridade Social, promulgada aos 24 de julho de 1991. (Negritos ausentes do original).

Quanto ao argumento de que as cooperativas estariam fora do campo de incidência da Contribuição por não possuírem faturamento ou receita, já que consoante o parágrafo único do art. 79 da Lei nº 5.764/71 "O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria", não me parece impeditivo para a tributação em tela. As operações entre uma cooperativa e seus associados envolvem, sempre, uma prestação de serviços por parte da primeira aos segundos, e não estão, necessariamente, incólumes à tributação por um ou mais tributo, desde que a legislação assim determine. É o que aconteceu na situação em foco, após as diversas medidas provisórias já comentadas.

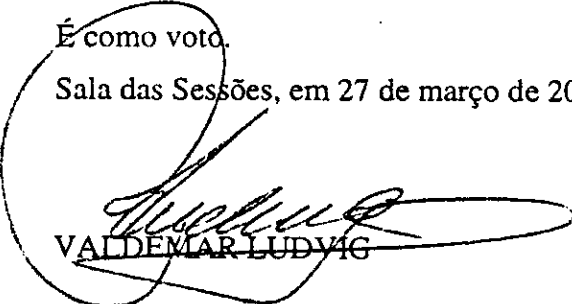
No que se refere aos ajustes dos estoques iniciais e finais no cálculo do crédito presumido, cumpre alertar a administração tributária local, que no momento da execução do presente julgado estes deverão ser devidamente adaptados aos termos desta decisão, fazendo a devida inclusão nos referidos estoques dos insumos cuja manutenção foi aqui admitida e excluídos os insumos cuja inclusão foi desprovida.

No que se refere a atualização do crédito pela taxa SELIC, aqui, também, acompanho a corrente majoritária da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de reconhecer seu direito.

Face ao acima exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para: dar provimento a industrialização por encomenda, às aquisições de pessoas físicas, cooperativas e associações, a exportação de produtos *in natura* (NT) e a correção dos créditos pela taxa SELIC, e negar provimento quanto aos dispêndios com energia elétrica, combustíveis e os demais insumos listados no anexo fl. 141

É como voto.

Sala das Sessões, em 27 de março de 2007.


VALDEMAR LUDVIG