



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.720916/2013-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-006.361 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de dezembro de 2019
Recorrente COOPERATIVA RIO DO PEIXE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

LIMITES DO LITÍGIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto nº 70.235/72, a fase litigiosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada impugnação ou manifestação de inconformidade contendo as matérias expressamente contestadas, as quais determinam os limites do litígio.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, nos termos do art. 25 do Decreto nº 70.235/72, circunscreve-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial, de sorte que tudo que escape a este espectro de atribuições não deve ser apreciado por este Conselho, incluindo-se toda a matéria não impugnada ou não recorrida.

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

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

CONTRIBUIÇÃO PARA O COFINS. VEDAÇÃO AO CRÉDITO. LEI 11.033/2004 (ART. 17). LEI 11.116/2005 (ART. 16). NÃO DERROGAÇÃO.

Os comandos do art. 17 da Lei no 11.033/2004 e do art. 16 da Lei no 11.116/2005 não são geradores de créditos, em derrogação a norma anterior que os vedava.

PIS/COFINS. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. SÚMULA CARF N. 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.

O entendimento veiculado pelo Recurso Especial nº 1.035.847, julgado pela sistemática de recursos repetitivos, que diz respeito ao ressarcimento de créditos de IPI, não pode ser estendido para o ressarcimento de créditos das contribuições sociais não cumulativas (PIS/Cofins), eis que, para estas há vedação legal expressa de atualização monetária, o que não ocorre para o IPI.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Voluntário (matéria não impugnada) e, na parte conhecida, em negar provimento ao Recurso Voluntário. O julgamento deste processo seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, aplicando-se o decidido no julgamento do processo 10925.720927/2013-14, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hércio Lafetá Reis, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Suplente convocada), Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (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 2019, e, dessa forma, adoto neste relatório excertos do relatado no Acórdão nº 3201-006.358, de 18 de dezembro de 2019, que lhe serve de paradigma.

Trata de Pedido de Ressarcimento de crédito de Contribuição para o PIS/Pasep apurado pelo regime da não cumulatividade na exportação, referente ao saldo credor do período discutido nos autos, transmitido através de PER/Dcomp.

O pedido foi apresentado pela Cooperativa Rio do Peixe, CNPJ nº 84.590.314/0001-81, incorporada pela Cooperativa de Produção de Consumo de Concórdia em 13/05/2013, sendo parcialmente deferido em Despacho da autoridade fiscal, motivando manifestação de inconformidade à autoridade julgadora de primeira instância.

A decisão do colegiado de primeira instância julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, assim ementada:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

[...]

REVOGAÇÃO DE DISPOSITIVO LEGAL. INOCORRÊNCIA.

Não há revogação de um dispositivo legal quando, sobre esse, não ocorreu revogação tácita, tampouco revogação expressa.

CONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo, tornando-se tal matéria incontroversa no âmbito administrativo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

O Recurso Voluntário foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, que:

(i) a única matéria controvertida e que impacta substancialmente o valor do crédito pleiteado diz respeito a realocação da totalidade do crédito relativo a bens para revenda, exclusivamente, para o mercado interno tributado;

(ii) em consonância com as disposições do art. 3º, das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003, somente efetuou o crédito de PIS/Pasep e de Cofins, sobre mercadorias para revenda tributadas integralmente;

(iii) jamais tomou crédito sobre aquisições de mercadorias para revenda sujeitas à alíquota zero, isentas, sujeitas à incidência monofásica ou com suspensão do pagamento das contribuições;

(iv) somente tomou o crédito sobre as mercadorias para revenda regularmente tributadas e sobre os serviços de transporte vinculados a mercadorias para revenda;

(v) são esses créditos que incluiu no pedido de ressarcimento, observada a proporção das vendas de mercadorias e produtos sujeitos à alíquota zero, isentas, sujeitas à incidência monofásica ou com suspensão do pagamento das contribuições;

(vi) o art. 17, da Lei nº 11.033/2004 permite ao vendedor a manutenção dos créditos relativos a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins;

(vii) visando dar efetividade ao disposto no art. 17, da Lei nº 11.033/2004, foi editada a Lei nº 11.116/2005, que no seu art. 16, instituiu a possibilidade de utilização do saldo credor acumulado ao final de cada trimestre, remanescente após as deduções do valor a recolher das respectivas contribuições, na compensação de débitos próprios, relativos a outros tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal ou mediante ressarcimento em espécie;

(viii) o art. 17, da Lei nº 11.033/2004 não autoriza a manutenção de créditos apenas em relação às vendas de produtos de fabricação própria, assegura a manutenção do crédito em relação às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou sem incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins;

(ix) segundo a lei, é assegurado ao vendedor a manutenção dos créditos em relação a todas as vendas, isto é, as de mercadorias e de produtos, efetuadas sob o manto da suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das contribuições;

(x) a lei assegura a possibilidade da compensação ou do ressarcimento para todos os créditos previstos no art. 3º, das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003 e no art. 15, da Lei nº 10.865/2004, dentre os quais constam os créditos sobre os bens adquiridos para revenda;

(xi) a afirmação da fiscalização no sentido de que não caberia o ressarcimento do saldo credor de PIS/Pasep e de Cofins, em relação a mercadorias adquiridas para revenda, e que as referidas receitas distorcem o conceito de receitas isentas, colide frontalmente com as disposições do art. 17, da Lei nº 11.033/2004 e do art. 16, da Lei nº 11.116/2005;

(xii) é flagrantemente ilegal a realocação da totalidade do crédito relativo à revenda de mercadorias, exclusivamente, para o mercado interno tributado, perpetrada pela fiscalização, artifício que implicou na redução substancial do crédito ressarcível ao contribuinte;

(xiii) consoante vem sendo decidido pelos nossos tribunais administrativos e judiciais, o art. 13, da Lei n.º 10.833/2003, que veda a atualização monetária e a incidência de juros, não se aplica quando a mora decorre de impedimento de óbice da Administração Fazendária;

(xiv) no caso presente, é notória a inércia da Administração Tributária, pois o pedido de ressarcimento foi protocolado em 10/07/2009, em 11/06/2013 foi proferido o despacho decisório, do qual a recorrente foi cientificada apenas em 19/09/2013, em 17/10/2013 foi protocolada a manifestação de inconformidade, que veio a ser julgada pela DRJ apenas em 27/11/2017;

(xv) tal quadro implica em flagrante descumprimento do disposto no art. 24, da Lei n.º 11.457/20071 e viola o princípio constitucional da razoável duração do processo, sendo evidente a necessidade de atualização monetária de eventual crédito que seja reconhecido em seu favor;

(xvi) a demora na apreciação do pleito da recorrente acarretou enorme perda financeira em face da evidente corrosão da moeda desde 10/07/2009;

(xvii) a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Recurso Especial n.º 1.035.847-RS, processado na forma do art. 543-C, do Código de Processo Civil, ressaltou que “A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil”;

(xviii) é evidente que são aplicáveis os princípios gerais de direito que vedam o enriquecimento sem causa, que impõem ao devedor o pagamento de suas obrigações, e, por fim, de que correção monetária não é acréscimo e sim expressão atualizada da moeda; e

a atualização do crédito pela taxa Selic decorre também da aplicação do disposto no art. 62 do Regimento Interno do CARF, abaixo transcrito na parte pertinente, por se tratar de matéria julgada na sistemática do art. 543-C, do Código do Processo Civil pelo Superior Tribunal de Justiça (REsp 993.164).

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

Das razões recursais

Como já destacado, o presente julgamento segue a sistemática dos recursos repetitivos, nos termos do art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do RICARF, desta forma reproduzo o voto consignado no Acórdão n.º 3201-006.358, de 18 de dezembro de 2019, paradigma desta decisão.

A Recorrente já teve inúmeros recursos apreciados pelo CARF, em processos análogos ao em julgamento, todos desprovidos por unanimidade de votos.

Assim, por concordar com o teor das decisões prolatadas, adoto como razões de decidir os julgados proferidos nos processos n.ºs 10925.720277/2010-64 de relatoria do Conselheiro Rosaldo Trevisan e 10925.720269/2010-18 de relatoria da Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula.

A decisão proferida nos autos de n.º 10925.720277/2010-64 está ementada nos seguintes termos:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO.

Não se pode conhecer da matéria trazida à tona pela defesa somente em sede de recurso voluntário, por disposição expressa do art. 17 do Decreto no 70.235/1972 (na redação dada pela Lei no 9.532/1997), alastrado às manifestações de inconformidade pelo art. 74, § 11 da Lei no 9.430/1996, com a redação dada pela Lei no 10.833/2003: “Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. VEDAÇÃO AO CRÉDITO. LEI 11.033/2004 (ART. 17). LEI 11.116/2005 (ART. 16). NÃO DERROGAÇÃO.

Os comandos do art. 17 da Lei no 11.033/2004 e do art. 16 da Lei no 11.116/2005 não são geradores de créditos, em derrogação a norma anterior que os vedava.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. CRÉDITO. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.

É incabível, por expressa disposição legal (art. 13 da Lei no 10.833/2003, c/c art. 15, VI da mesma lei) a correção, pela Taxa SELIC, de créditos da não cumulatividade em relação à Contribuição para o PIS/PASEP.” (Processo n.º 10925.720277/2010-64; Acórdão n.º 3401-006.841; Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan sessão de 21/08/2019)

Merece reprodução a íntegra do voto:

“O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele se conhece, *a priori*.

Percebe-se nitidamente, no entanto, já de início, que o recurso voluntário é absolutamente inovador em relação à manifestação de inconformidade.

Ao que parece, as glosas não foram bem compreendidas pela defesa na peça recursal inaugural, que se limitou a discutir eventual derrogação do art. 8o, § 4o, da Lei no 10.925/2004 pelo teor do art. 17 da Lei no 11.033/2004 e do art. 16 da Lei no 11.116/2005, matéria bem enfrentada no julgamento de piso.

Em seu recurso voluntário, percebendo que a razão das glosas se devia mormente a critério de rateio e não à negativa de créditos da não-cumulatividade, parece a empresa desejar interpor uma “nova manifestação de inconformidade”, o que não encontra guarida no Decreto no 70.235/1972, que rege o processo administrativo fiscal.

Repare-se que o tema protagonista do recurso voluntário (“critério de rateio”) sequer figurou na manifestação de inconformidade, e não trata de questão de ordem pública, que demandasse a manifestação deste tribunal administrativo.

Não se pode conhecer, assim, da matéria trazida à tona pela defesa somente em sede de recurso voluntário, por disposição expressa do art. 17 do Decreto no 70.235/1972 (na redação dada pela Lei no 9.532/1997), alastrado às manifestações de inconformidade pelo art. 74, § 11 da Lei no 9.430/1996, com a redação dada pela Lei no 10.833/2003: “Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”. Ou seja, os únicos temas que restam a debate no presente contencioso, e podem ser conhecidos e julgados por este tribunal administrativo são aqueles enfrentados pela DRJ, sob pena de supressão de instância.

Tivesse a DRJ dado azo a alguma discussão nova no processo, surgida da análise do despacho decisório ou dos argumentos de defesa, até se poderia, em nome da verdade material, aprofundar o tema, buscando identificar de que forma afeta as razões de indeferimento do crédito demandado.

No entanto, no caso em análise, parece ter acontecido simples inércia da recorrente, que somente lembrou de discutir os principais temas referentes às glosas em sede recursal.

Este colegiado, no entanto, não tem competência para análise inaugural de recurso em relação a despacho decisório, nem para enviar, no atual estágio, o tema à instância de piso, pois já escoado o prazo para apresentação de manifestação de inconformidade.

Assim, não conheço das alegações inauguradas em sede de recurso voluntário, relativas a critério de rateio, sequer levadas à primeira instância administrativa.

Os temas debatidos na instância de piso ecoam na ementa da decisão da DRJ:

REVOGAÇÃO DE DISPOSITIVO LEGAL. INOCORRÊNCIA.

Não há revogação de um dispositivo legal quando, sobre esse, não ocorreu revogação tácita, tampouco revogação expressa.

CONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo, tornando-se tal matéria incontroversa no âmbito administrativo.

Aliás, a DRJ, logo ao início, reconhece a preclusão para as glosas em relação a produtos farmacêuticos.

O argumento de defesa no sentido de que teria havido derrogação da vedação estabelecida no art. 8o, § 4o, da Lei no 10.925/2004 pelo disposto no art. 17 da Lei no 11.033/2004 e no art. 16 da Lei no 11.116/2005, já foi enfrentado por este colegiado, que decidiu, unanimemente, em processo de minha relatoria, que:

Ainda que o precedente trate de situação distinta, importa salientar que o colegiado entendeu unanimemente que os comandos do art. 17 da Lei no 11.033/2004 e do art. 16 da Lei no 11.116/2005 não são geradores de créditos, em derrogação a norma anterior que os vedava.

E o segundo argumento levado à instância de piso, de que seria ilegal o comando do § 1o do art. 3o da Instrução Normativa RFB no 1.157/2011, sequer é reiterado expressamente no recurso voluntário. Ademais, o conteúdo da referida norma infra-legal não se opõe a seu fundamento legal.

Sobre a demanda por correção pela Taxa SELIC, cabe destacar que é incabível, por expressa disposição legal (art. 13 da Lei no 10.833/2003, c/c art. 15, VI da mesma lei).

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer em parte do recurso, e, na parte conhecida, negar provimento.”

Já o decidido nos autos de n.º 10925.720269/2010-18 possui a seguinte ementa:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 31/07/2004 a 30/09/2004

LIMITES DO LITÍGIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72, a fase litigiosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada impugnação ou manifestação de inconformidade contendo as matérias expressamente contestadas, as quais determinam os limites do litígio.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, nos termos do art. 25 do Decreto n.º 70.235/72, circunscreve-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial, de sorte que tudo que escape a este espectro de atribuições não deve ser apreciado por este Conselho, incluindo-se toda a matéria não impugnada ou não recorrida.

PIS/COFINS. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. SÚMULA CARF N. 125.

Súmula CARF n.º 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 n.º 10.833, de 2003.

O entendimento veiculado pelo Recurso Especial n.º 1.035.847, julgado pela sistemática de recursos repetitivos, que diz respeito ao ressarcimento de créditos de IPI, não pode ser estendido para o ressarcimento de créditos das contribuições sociais não cumulativas (PIS/Cofins), eis que, para estas há vedação legal expressa de atualização monetária, o que não ocorre para o IPI.

Recurso Voluntário negado na parte conhecida.” (Processo n.º 10925.720269/2010-18; Acórdão n.º 3402-006.431; Relatora Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula; sessão de 23/04/2019)

É de se transcrever o voto condutor:

Cotejando-se o conteúdo da manifestação de inconformidade com o do recurso voluntário, verifica-se que a recorrente inova neste último em relação à matéria contestada.

Na manifestação de inconformidade, a interessada somente se insurgiu em face das glosas relativas ao crédito da contribuição sobre vendas e revenda de mercadorias com suspensão, com base nas Leis n.ºs 11.033/2004 e 11.116/2005, bem como requereu a aplicação da taxa Selic entre a data do pedido de restituição e a satisfação do crédito.

Posteriormente, no recurso voluntário, a recorrente traz alegações sobre outras matérias objeto do Despacho Decisório que não constaram na sua primeira defesa, quais sejam: a) recálculo efetuado pela fiscalização do índice de rateio (*receita não tributada no mercado interno/receita total*) para a obtenção do montante do crédito a ressarcir e b) realocação da "totalidade do crédito relativo a bens para revenda, informado na linha 01, das Fichas 06A e 16A, do Dacon, exclusivamente, para o mercado interno tributado".

Nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72, a fase litigiosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a manifestação de inconformidade ou impugnação contendo as matérias expressamente contestadas, de forma que a matéria contestada submetida à primeira instância que determina os limites do litígio.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, nos termos do art. 25 do Decreto n.º 70.235/72, circunscreve-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial", de sorte que tudo que escape a este espectro de atribuições não deve ser apreciado por este Conselho, incluindo-se toda a matéria não impugnada ou não recorrida.

O efeito devolutivo do recurso somente pode dizer respeito àquilo que foi decidido pelo órgão *a quo* que, por conseguinte, poderá ser objeto de revisão pelo órgão *ad quem*. Se não houve decisão pelo órgão *a quo* por não ter sido a matéria sequer impugnada, não se há de falar em reforma do julgado nesta parte (Acórdão n.º 2402006.480, de 07/08/2018, Relatora: Renata Toratti Cassini).

O entendimento acima coaduna-se com o que tem sido decidido neste CARF, no sentido de não conhecer de matéria que não tenha sido objeto de litígio no julgamento de primeira instância, como consta nas ementas que ora se transcreve:

Acórdão n.º 9303004.566– 3ª Turma /CSRF, Relator: Demes Brito, j. 08/12/2016 Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins Período de apuração: 01/09/1998 a 31/12/2003 PRECLUSÃO. JULGAMENTO PELO COLEGIADO DE SEGUNDA INSTÂNCIA DE MATÉRIA NÃO SUSCITADA PELO SUJEITO PASSIVO.

IMPOSSIBILIDADE.

O julgamento da causa é limitado pelo pedido, devendo haver perfeita correspondência entre o postulado pela parte e a decisão, não podendo o julgador afastar-se do que lhe foi pleiteado, sob pena de vulnerar a imparcialidade e a isenção, conforme teor do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria não deduzida expressamente no recurso inaugural, o que, por consequência, redonda na preclusão do direito de fazê-lo em outra oportunidade.

(...)

Acórdão 3301002.475– 3ª Seção/3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Relator: Sidney Eduardo Stahl, j. 11/11/ 2014 ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Ano calendário: 2006, 2007 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que deve ser expressa, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente contestada pelo impugnante. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância *a quo*. Não se conhece do recurso quando este pretende alargar os limites do litígio já consolidado, sendo defeso ao contribuinte tratar de matéria não discutida na impugnação.

(...)

Dessa forma, em face da preclusão, não se deve conhecer de parte da matéria do recurso voluntário *relativa* ao "recálculo do índice de rateio" e à "realocação de crédito relativo a bens para revenda".

De outra parte, toma-se conhecimento, por atender aos requisitos de admissibilidade, da parte restante do recurso voluntário relativa à correção monetária e às glosas de crédito da contribuição sobre **vendas e revenda de mercadorias com suspensão**, ainda que contida nos tópicos da peça recursal relativos ao índice de rateio e à realocação de crédito.

O pedido de ressarcimento tem fundamento no art. 17 da Lei n.º 11.033/2004 e no art. 16 da Lei n.º 11.116/2005, que assim dispõem:

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não

impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

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:

I - compensação (...)

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

(...)

Nesse ponto, cabe reiterar o entendimento deste Colegiado, conforme consta na ementa do Acórdão nº 3402006.223, julgado em 26 de fevereiro de 2019 no sentido de que:

"O art. 17 da Lei nº 11.033/2004, que possibilita a manutenção do crédito das operações vinculadas a vendas desoneradas das contribuições, não tem o condão de derrogar as vedações de creditamento já existentes em outras leis", sendo que tal "dispositivo possibilita apenas a manutenção do crédito já existente para aquela operação".

Dessa forma, para o ressarcimento do saldo credor da contribuição com base no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 c/c o art. 16 da Lei nº 11.116/2005, deve haver um crédito preexistente na aquisição de determinado bem, a qual é vinculada à venda da contribuinte com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da contribuição PIS/Cofins.

Alega a recorrente que "não procede o argumento lançado pela autoridade fiscal no sentido de que as vendas de suínos e de leite "in natura", efetuadas pela recorrente, não se deram nas condições em que se aplicaria a suspensão do pagamento das contribuições".

Argumenta que "a autoridade fiscal não pode se valer do prazo previsto na IN nº 660/2006, para deixar de reconhecer a suspensão da incidência de PIS/Pasep e da Cofins, decorrentes de venda de suínos e leite "in natura", sob argumento que não aplica suspensão a estes produtos".

No entanto, especificamente no presente processo, observa-se da leitura atenta do Despacho Decisório que a questão da não vigência da suspensão no período de apuração (prazo prorrogado no art. 11 da IN nº 660/2006) não foi suscitada pela fiscalização e não representou nenhum óbice ao pedido de ressarcimento da interessada, como se denota nos trechos abaixo do Despacho Decisório:

(...)

(...)[as] operações classificadas pela contribuinte como **saídas com** suspensão não ocorreram as condições de suspensão elencadas na legislação de regência – é o caso da **compra para revenda de suínos**, que na verdade estavam sob o campo de incidência das contribuições sociais em causa.

(...)

Com efeito, não estão inseridos no contexto da suspensão de incidência de que trata o art. 9º da Lei nº 10.925/2004 as **aquisições de produtos agropecuários para revenda** –o que ocorreu em larga escala ao efetuar a compra de leitões de associados e não associados para revendê-los a outros, além da compra de suínos para revenda a Cooperativa Central Oeste Catarinense Aurora.

De fato, às aquisições para revenda não se aplica a apuração dos créditos presumidos e nem a suspensão. A concessão de favor fiscal vinculado ao requisito de destinação a consumo humano ou animal deve ser entendido como destinação imediata do produto ao consumo (produtos do art. 8º, caput, da Lei nº 10.925/2004).

Conseqüentemente, se a agroindústria comercializar as mercadorias produzidas para outras indústrias, sejam ou não do setor alimentício, onde serão utilizadas em novo processo industrial, resta descaracterizada a destinação ao consumo humano ou animal.

(...)

De outra banda, a determinação estampada na IN SRF nº 636/2006 que dispõe sobre a suspensão da exigibilidade das indigitadas contribuições é claro no sentido na impossibilidade do aproveitamento de créditos em relação as aquisições de insumos de produtos agropecuários vendidos com suspensão dessas contribuições.

Observe-se:

(...)

2.2.2. Operações com suspensão da exigibilidade das contribuições.

Sistema de parceria para a criação de Suínos e da Venda do leite “in natura” e cereais (milho e soja).

A receita da venda de cereais (milho e soja) da venda de suínos que foram criados pelo sistema de integração e da venda de leite “in natura” ocorreu com suspensão da exigibilidade das contribuições Pis e Cofins não cumulativo de acordo com os registros contábeis e fiscais apresentados. Observe-se:

(...)

De fato, os artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004 permitem às sociedades cooperativas efetuarem a venda destes insumos com suspensão da incidência das indigitas contribuições. O artigo 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, propicia às pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, destinadas à alimentação humana ou animal, deduzir crédito presumido calculado sobre o valor dos insumos adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. Permite também, no seu § 1º, I, que as aquisições, por essas mesmas pessoas, quando efetuadas de cerealistas também tenham direito a esse crédito presumido:

(...)

A par do crédito presumido atribuído ao adquirente dos produtos, o artigo 9º da Lei nº 10.925/2004 determina a suspensão das contribuições, quando da venda de certos produtos agrícolas, por, entre outros, cooperativas, “litteris”:

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica **suspensa** no caso de venda: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(grifei)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(grifou-se)

Os produtos relacionados no § 1º do artigo 8º, que quando de sua venda admitem suspensão, são os incluídos nos códigos NCM 09.01 (café), 10.01 a 10.08 (trigo, centeio, cevada, aveia, milho, arroz, sorgo de grão, alpiste e outros cereais) exceto os dos códigos 1006.20 (arroz descascado) e 1006.30 (arroz semi-branqueado ou branqueado), 12.01 (soja) e 18.01 (cacau).

Ao conceder a suspensão quando da venda desses produtos, a Lei nº 10.925/2004 também estabeleceu a vedação ao aproveitamento do crédito presumido e de créditos em geral por parte de quem vende com suspensão. Essa vedação aparece no § 4º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004:

(...)

2.2.3 Apuração dos créditos de bens para revenda (Linha 1 do DACON).

(...)

Como regra geral, a aquisição de produtos para revenda gera direito ao crédito, no entanto, em relação aos produtos adquiridos com alíquota zero, isentos ou não alcançados pela tributação, há vedação expressa neste sentido por parte do revendedor e do produtor.

(...)

Dos dispositivos legais acima colacionados, verifica-se que a regra é a apuração de crédito em relação à aquisição de bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Todavia, o texto legal constante no art. 3º, § 2º, II, determina expressamente que não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições.

Nesse diapasão, possível concluir que não dá direito a crédito a aquisição de bens para revenda sujeitos à incidência da alíquota zero uma vez que o legislador determinou que não gera crédito o valor das aquisições de bens e serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições, exceto quando adquiridos com isenção, se os referidos bens forem utilizados para gerar receita tributável.

(...)

Em outras palavras, tendo a contribuinte adquirido créditos, na forma do art.3º, das Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, por haver arcado com o ônus do pagamento dos tributos incidentes na cadeia da produção, esses créditos serão mantidos, ainda que as vendas efetuadas forem efetivadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição, por determinação legal. É o caso, por exemplo, dos próprios custos suportados pela contribuinte, na operação de revenda dos seus produtos, tais como, energia elétrica, transporte, locações e outros créditos vinculados que sofreram a incidência do PIS e da Cofins. Não podendo ser incluído aí o custo das compras da mercadoria por ela revendida, quando foi afastada a tributação como no caso da ocorrência de alíquota zero ou isenção, o que é o caso da revenda de: sementes, fertilizantes, defensivos, corretivos, medicamentos, etc.

Assim, o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 permite a manutenção de créditos na tributação concentrada no fabricante ou importador não sendo possível manter crédito do PIS/Pasep e da Cofins nas aquisições para revenda de produtos sujeitos à incidência monofásica ou sujeitos a alíquota zero, isentos ou não tributados e, por conseguinte, conceder ressarcimento ou compensação.

Alega também a recorrente que a "lei assegura a possibilidade da compensação ou do ressarcimento para todos os créditos previstos no art. 3º, das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003 e no art. 15, da Lei nº 10.865/2004, dentre os quais constam os créditos sobre os **bens adquiridos para revenda**".

Embora da leitura isolada de alguns trechos do Despacho Decisório pudesse parecer que a fiscalização estaria entendendo incabível o creditamento com base no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 e no art. 16 da Lei nº 11.116/2005 a todos bens para revenda, isso não se confirma numa análise mais aprofundada do Despacho Decisório.

Em verdade, nenhuma glosa ou ajuste de crédito foi efetuada simplesmente por se tratar de revenda, mas em face de tratar de revenda de: a) produtos agropecuários que não atenderiam às condições para a fruição do crédito presumido da agroindústria (art. 8º da Lei nº 10.925/2004) ou da suspensão da incidência da contribuição na venda prevista no art. 9º dessa Lei, vez que a revenda descaracterizaria a destinação imediata ao consumo humano ou animal; ou de b) de produtos que não dariam direito a crédito básico. Além disso, outro obstáculo ao pleito de ressarcimento da interessada quanto aos bens para revenda foi o fato de o crédito presumido da agroindústria, quando aplicável, só poderia ser utilizado para a dedução das próprias contribuições de PIS/Cofins devidas no período de apuração.

Relativamente à correção monetária, alega a recorrente descumprimento do disposto no art. 24 da Lei nº 11.457/2007 e violação do princípio constitucional da razoável duração do processo, requerendo a atualização monetária de eventual crédito que seja reconhecido em seu favor.

No entanto, a pretensão da recorrente encontra obstáculo expresso no art. 13 da Lei nº 10.833/2003, aplicável à Cofins e também ao PIS/Pasep, por força do art. 15 dessa Lei. Além disso, a previsão legal de atualização do valor pela taxa Selic, nos termos do art. 39, §4º da Lei 9.250/1995, somente é aplicável para os casos de compensação e restituição, mas não para o ressarcimento.

Ademais, como bem esclareceu o Conselheiro Relator Bernardo Motta Moreira, em seu Voto no Acórdão nº 3301-002.088, da 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária, em sessão de 23/10/2013, o entendimento veiculado pelo Recurso Especial nº 1.035.847, julgado pela sistemática de recursos repetitivos prevista no artigo 543-C do CPC/73, que diz respeito ao ressarcimento de créditos de IPI, não pode ser estendido para o ressarcimento de créditos das contribuições sociais não cumulativas, eis que, para essas, há, na lei, a vedação expressa de atualização monetária, o que não ocorre para o IPI.

Essa matéria já está pacificada neste CARF, tendo sido objeto da Súmula abaixo, de aplicação obrigatória pelos seus membros:

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: 20313.354, de 07/10/2008; 330100.809, de 03/02/2011; 330200.872, de 01/03/2011; 310101.072, de 22/03/2012; 310101.106, de 26/04/2012; 3301002.123, de 27/11/2013; 3302002.097, de 21/05/2013; 3403001.590, de 22/05/2012; 3801001.506, de 25/09/2012; 9303005.303, de 25/07/2017; 9303005.941, de 28/11/2017.

Assim, pelo exposto, voto no sentido de:

- a) não conhecer o recurso voluntário quanto à alegação de "recálculo do índice de rateio" e de "realocação dos créditos sobre vendas";
- b) conhecer o restante do recurso voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento."

Diante do exposto, voto em conhecer em parte o Recurso Voluntário e, na parte conhecida, negar provimento.

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 em conhecer em parte do Recurso Voluntário (matéria não impugnada) e, na parte conhecida, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza