



Solução de Consulta nº 383 - Cosit

Data 30 de agosto de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

VENDAS POR COOPERATIVAS COM EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO.

Os créditos de que trata o art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, vinculados a vendas feitas por cooperativas com a exclusão da base de cálculo de que tratam o art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, o art. 1º da Lei nº 10.676, de 2003, e o art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003, não podem em regra ser compensados com outros tributos nem ressarcidos. Contudo, podem ser compensados e ressarcidos os mesmos créditos vinculados a vendas feitas por cooperativas com alíquota zero, isenção, suspensão ou não incidência.

Dispositivos Legais: Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 15; Lei nº 10.676, de 2003, art. 1º; Lei nº 10.684, de 2003, art. 17; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17; e IN RFB nº 635, de 2006, art. 15.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

VENDAS POR COOPERATIVAS COM EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO.

Os créditos de que trata o art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, vinculados a vendas feitas por cooperativas com a exclusão da base de cálculo de que tratam o art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, o art. 1º da Lei nº 10.676, de 2003, e o art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003, não podem em regra ser compensados com outros tributos nem ressarcidos. Contudo, podem ser compensados e ressarcidos os mesmos créditos vinculados a vendas feitas por cooperativas com alíquota zero, isenção, suspensão ou não incidência.

Dispositivos Legais: Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 15; Lei nº 10.676, de 2003, art. 1º; Lei nº 10.684, de 2003, art. 17; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17; e IN RFB nº 635, de 2006, art. 15.

Relatório

A consulente, acima qualificada, é cooperativa central que atua no ramo de fabricação e comercialização de produtos de carne e de leite e que reúne cinco cooperativas filiadas. Afirma que pratica atos cooperativos, nos termos do art. 79 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, quando do fornecimento de matérias primas (suínos vivos e leite *in natura*) pelas cooperativas singulares à consulente (fls. 2 a 4).

2. Nesse contexto, efetua a dedução dos valores repassados às associadas decorrentes da comercialização de produtos, dos custos agregados aos produtos agropecuários fornecidos e das sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados no regime não cumulativo, nos termos do art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, do art. 1º da Lei nº 10.676, de 22 de maio de 2003, e do art. 17 da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003 (fls. 3 e 4).

3. Registra que apura créditos das referidas contribuições, nos termos do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, quando da aquisição de “insumos”, tais como embalagens, frete e energia elétrica, para fins de industrialização dos produtos que lhe são entregues pelas cooperativas associadas.

4. Aduz que a apuração das contribuições incidentes sobre a receita decorrente da venda dos produtos é substancialmente reduzida em razão das deduções da base de cálculo decorrentes da prática de atos cooperativados, de forma a gerar acúmulo de montante significativo de créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (fls. 5 e 6).

5. Por fim, requer seja confirmado se o ato cooperativo se enquadra na hipótese de não incidência ou de isenção parcial das contribuições referenciadas, de forma a garantir a manutenção do direito creditório, por meio de ressarcimento ou compensação, conforme estabelecem o art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2005, e o art. 16 da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2006 (fls. 5, 6 e 8).

Fundamentos

6. Verificado o cumprimento dos requisitos de admissibilidade, conforme art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 28 de junho de 2013, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

7. Cabe salientar que o processo de consulta não tem como escopo a verificação da exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, haja vista que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária a eles conferida. Parte-se da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nessa seara, a Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou

classificações fiscais procedidas pela Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

8. Passa-se, então, à análise da presente consulta, cujo cerne consiste em determinar se as vendas pelas cooperativas com exclusão de determinados valores da base de cálculo se enquadram na hipótese do art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, que permite a manutenção do crédito não aproveitado e, consequentemente, sua compensação e ressarcimento.

9. Pois bem, determina o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, que nas hipóteses de suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, os créditos vinculados a essas operações podem ser mantidos:

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.

10. Por sua vez, as exclusões da base de cálculo referenciadas pela consulente encontram-se previstas nos seguintes dispositivos legais:

Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

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:

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

Lei nº 10.676, de 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.

Lei nº 10.684, de 2003.

Art. 17. Sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e no art. 1º da Medida Provisória nº 101, de 30 de dezembro de 2002, as sociedades cooperativas de produção agropecuária e de eletrificação rural poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS 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.

11. No âmbito infralegal, a Instrução Normativa RFB nº 635, de 24 de março de 2006, assim dispõe:

Art. 11. A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apurada pelas sociedades cooperativas de produção agropecuária, pode ser ajustada, além do disposto no art. 9º, pela:

I - exclusão do valor repassado ao associado, decorrente da comercialização, no mercado interno, de produtos por ele entregues à cooperativa;

(...)

V - dedução dos custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização;

(...)

VII - dedução das sobras líquidas 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 (Fates), previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971.

12. Em suma, a cooperativa, ao efetuar a venda de produtos a terceiros, auferir receita que compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. No entanto, essa base de cálculo é ajustada mediante as exclusões previstas em lei. Em razão disso, exsurge a dúvida se tais exclusões permitem a manutenção, o ressarcimento e a compensação dos créditos apurados com fundamento no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, vinculados a tais operações.

13. Para o deslinde da questão, releva entender a natureza jurídica dessas exclusões da base de cálculo. Note-se que tais exclusões não correspondem a uma retirada de parte da base de cálculo, que deixa de ser tributada. Na verdade, as referidas exclusões não correspondem a parte das receitas das cooperativas. A título de exemplo, tomemos a exclusão do valor repassado ao associado. Esse valor não corresponde ao valor de venda das mercadorias pela cooperativa; corresponde sim ao valor de aquisição dessas mercadorias (valor que o associado recebe). Não se está, portanto, retirando parte da receita das cooperativas do campo de incidência das contribuições. A receita continua no campo de incidência. O que se retira, na verdade, está na categoria de despesas, como o valor repassado ao associado.

14. Em outras palavras, toda a receita é tributada. O que se tem, na realidade, é uma redução do *quantum debeatur* do tributo, que não corresponde nem a isenção, nem a suspensão, nem a alíquota zero e nem a não incidência.

15. Não se admite, portanto, que os créditos vinculados a essas operações das cooperativas possam ser mantidos e, conseqüentemente, ser compensados ou ressarcidos nos termos do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, e do art. 16 da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005.

16. Esclareça-se, contudo, que nada obsta que a cooperativa, ao vender produtos sujeitos a isenção, suspensão, alíquota zero ou não incidência não possa utilizar os créditos do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, vinculados a essas vendas, para fins de compensação ou ressarcimento.

17. Em que pese o objeto da consulta tenham sido os créditos de que tratam o art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, cabe mencionar que o crédito presumido decorrente da aquisição de suínos vivos do código 01.03 da NCM para a produção de mercadorias dos códigos 02.03, 0206.30, 0206.4 e 0210.1, destinadas à exportação, é compensável e ressarcível nos termos do art. 54, III, da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010.

18. Deve também ser lembrado que, nos termos do art. 9º da Instrução Normativa SRF nº 660, de 17 de julho de 2006, o crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, somente pode ser aproveitado até o limite do saldo a pagar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins decorrentes da venda dos produtos de que trata o **caput** do art. 8º devido após efetuadas as exclusões e deduções previstas no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Conclusão

19. Diante do exposto, conclui-se que os créditos de que tratam o art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, vinculados a vendas feitas por cooperativas com a exclusão da base de cálculo de que tratam o art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, o art. 1º da Lei nº 10.676, de 2003, e o art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003, não podem em regra ser compensados com outros tributos nem ressarcidos. Contudo, podem ser compensados e ressarcidos os mesmos créditos vinculados a vendas feitas por cooperativas com alíquota zero, isenção, suspensão ou não incidência.

À consideração superior,

Assinado digitalmente

JOSÉ FERNANDO HÜNING

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Produção e o Comércio Exterior – Cotex.

Assinado digitalmente

MARCO ANTÔNIO FERREIRA POSSETTI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Disit - 9ª RF

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit