



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12585.720070/2013-66
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-009.495 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de agosto de 2021
Recorrente TERRA FORTE EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

AQUISIÇÃO DE CAFÉ DE PESSOAS JURÍDICAS INIDÔNEAS OU INEXISTENTES DE FATO. VERDADE MATERIAL. GLOSA. CABIMENTO.

Demonstrada a aquisição de café de pessoas jurídicas que se comprovou inidôneas ou inexistentes de fato e tendo o contribuinte se apropriado indevidamente de créditos integrais das contribuições para o PIS/PASEP e Cofins, mantém-se as glosas dos créditos integrais indevidos.

CRÉDITOS. BENS OU SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO.

A Lei nº 10.833/2003, em seu art. 3º, § 2º, inciso II, veda o direito a créditos da não-cumulatividade sobre o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

RECEITAS DAS COOPERATIVAS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

De acordo com o art. 15, inciso I, da MP nº 2.158-35/2001, as receitas das cooperativas, decorrentes da comercialização da produção dos cooperados, poderão ser excluídas da base de cálculo do PIS/PASEP e da Cofins, ou seja, são bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

INSUMO. FRETE AQUISIÇÃO. NATUREZA AUTÔNOMA.

O frete incorrido na aquisição de insumos, por sua essencialidade e relevância, gera autonomamente direito a crédito básico na condição de serviço utilizado como insumo, ainda que o bem transportado seja desonerado, porquanto resta compreendido no núcleo do propósito econômico pessoa jurídica.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO COM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO VINCULADA. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. RESISTÊNCIA ILEGÍTIMA. SÚMULA CARF Nº 125.

Conforme decidido no julgamento do REsp nº 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de

crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo, permitindo, dessa forma, a correção monetária inclusive no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas.

A Súmula CARF nº 125 deve ser interpretada no sentido de que, no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros apenas enquanto não for configurada uma resistência ilegítima por parte do Fisco, a desnaturar a característica do crédito como meramente escritural.

O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO COM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO VINCULADA. CORREÇÃO MONETÁRIA PELA SELIC. TERMO INICIAL E TERMO FINAL.

Constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito, deverá ser aplicada correção monetária pela taxa SELIC, contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, até o momento da efetiva concretização do ressarcimento pleiteado, materializada na data da transmissão da Declaração de Compensação a ele vinculada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reverter a glosa quanto ao frete na aquisição dos insumos e conceder atualização dos créditos na forma da Súmula Carf 154, vencidos o conselheiro relator Luís Felipe de Barros Reche e o conselheiro Marcos Antônio Borges, que negavam integralmente o provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Gustavo Garcia Dias dos Santos.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Garcia Dias dos Santos – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ronaldo Souza Dias (Presidente), Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Fernanda Vieira Kotzias, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins e Leonardo Ogassawara de Araujo Branco.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP cumulados com Declarações de Compensação para quitar débitos do contribuinte.

Por retratar a realidade dos fatos de forma clara e sintética, reproduzo por economia processual, o Relatório da decisão de primeira instância (destaques nossos):

“A contribuinte acima **identificada apresentou o PER nº 19299.13810.200312.1.1.08-4092, pleiteando o ressarcimento do crédito no valor de R\$ 3.305.577,46 relativo à contribuição para o PIS/Pasep Não-cumulativa - Exportação**, do segundo trimestre de 2011. Houve Dcomps posteriores, utilizando o crédito para fins de compensação com tributos administrados pela RFB.

O crédito foi reconhecido parcialmente, no valor de R\$ 143.392,51, conforme consta do Despacho Decisório emitido pela Derat/São Paulo (fls. 399 a 454). A descrição sintética quanto às glosas e valores aceitos constam ao final do referido despacho (fls. 452 a 454).

Foi protocolada tempestivamente a manifestação de fls. 465 a 480, na qual, foi alegado, em apertada síntese:

a) **que é inaplicável ao café beneficiado**, conforme extensa explicação sobre a classificação relativa aos grãos de café, **a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004**;

b) **as glosas relativas às aquisições de café de empresas consideradas inaptas devem ser afastadas uma vez a legislação garantir todos os efeitos tributários à operação se comprovados o pagamento do preço e o recebimento dos bens**;

b.1) conforme cartões CNPJ cujas cópias são anexadas, **"a inaptidão se deu posteriormente às operações realizadas"**;

b.2) "muitas empresas ainda hoje estão ativas";

b.3) "os documentos fiscais são eletrônicos e só podem ser emitidos com anuência dos fiscos estadual e federal", não havendo a possibilidade de a adquirente aferir a idoneidade deles, ônus este do ente tributante;

c) **conforme Solução de Consulta Cosit nº 65, de 10 de março de 2014, a "pessoa jurídica, submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, não está impedida de apurar créditos relativos às aquisições de produtos junto a cooperativas**, observados os limites e condições previstos na legislação", pelo que devem ser revertidas as glosas relativas às aquisições efetuadas junto a cooperativas;

d) **é cabível a apropriação de crédito no caso de fretes nas aquisições de bens para revenda**, nos termos da Solução de Consulta nº 80, de 20 de agosto de 2010;

e) **a glosa do crédito relativo a armazenagem deve ser afastada, uma vez a legislação não restringir que as despesas de armazenagem devam se referir a operações de venda**.

Foram requeridos o restabelecimento dos créditos e a homologação das compensações, assim como a "suspensão da exigibilidade das compensações não homologadas neste processo, conforme previsto no § 11, do artigo 74, da Lei 9.430/1996" (sic);

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande – MS (DRJ/ Campo Grande), por meio do Acórdão nº04-39.006 - 2ª Turma da DRJ/CGE (doc. fls. 562 a 574)¹, considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade formalizada e manteve a decisão administrativa, em decisão assim ementada:

¹ Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

DÉBITOS INDICADOS PARA COMPENSAÇÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A suspensão da exigibilidade dos débitos indicados para compensação decorre da lei, não sendo cabível a manifestação das DRJs sobre o assunto.

OPERAÇÕES COM CAFÉ CRU BENEFICIADO. INCIDÊNCIA DA SUSPENSÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.

Aplica-se a suspensão da incidência da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins nas vendas de café beneficiado.

CRÉDITOS. COOPERATIVA AGROPECUÁRIA.

Insumos adquiridos de cooperativa agropecuária geram apenas crédito presumido na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep no regime não cumulativo.

CRÉDITOS. COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL. VALORES REPASSADOS AOS ASSOCIADOS.

Os valores referentes a insumos adquiridos de cooperativas agroindustriais que repassam o respectivo valor a seus associados não geram créditos para o adquirente no regime não cumulativo.

FORNECEDORES EM SITUAÇÃO IRREGULAR PERANTE O FISCO. AFASTAMENTO DA BOA-FÉ DO ADQUIRENTE.

Demonstrado que a contribuinte mantinha relações comerciais com empresas de fachada, para fins de geração de crédito inexistentes, há que se desconsiderar a alegada boa-fé.

FRETES NAS OPERAÇÕES DE ENTRADA. CRÉDITOS. Se o crédito relativo aos valores lançados das próprias aquisições foi glosado, não tem sentido aceitar-se o crédito correspondente ao serviço de transporte dos bens a que essas aquisições se referiam, aplicando-se o mesmo fundamento ao caso em questão.

DESPESAS DE ARMAZENAGEM. CRÉDITOS. GLOSAS.

Não há que se afastar glosas que não ocorreram, como as relativas a despesas de armazenagem.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”.

A recorrente foi devidamente cientificada em 23/07/2015 pelo recebimento da decisão recorrida, como se atesta a partir do Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (doc. fls. 578).

Não resignada com o deslinde desfavorável após o julgamento de primeira instância, em 19/08/2015 a contribuinte interpôs seu Recurso Voluntário (doc. fls. 580 a 601), consoante Termo de Solicitação de Juntada (fls. 579). Por meio da peça recursal, basicamente repetindo o que já trouxera em Manifestação de Inconformidade, alega, em síntese, que:

- a) o café adquirido pela empresa já seria beneficiado, “ou seja, já com a redução dos tipos da classificação oficial (COB)”, de forma que a operação não poderia se dar ao abrigo da suspensão em razão do que

dispõe o inciso II, do § 1º do artigo 9º da Lei 10.925/2004, pois, à luz do processo produtivo que descreve, em qualquer hipótese a suspensão tanto na compra quanto na venda seria inaplicável às operações da empresa;

- b) as glosas referentes às fornecedoras consideradas inaptas ou inadimplentes com o Fisco devem ser afastadas, pois a aquisição, mesmo de empresas declaradas inaptas e amparada em documentos considerados inidôneos, se comprovados o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, seria garantido o direito a todos os efeitos tributários da operação, em conformidade com o parágrafo único do artigo 82 da Lei nº 9.430/96 e art. 217 do RIR 99;
- c) muitas empresas consideradas inidôneas, que relaciona, ainda estariam ativas;
- d) o Acórdão recorrido concluiu que não haveria a possibilidade de a interessada desconhecer o “esquema fraudulento”, mas tal não está baseada em qualquer prova de ilegalidade cometida pela empresa, mas em mera suposições utilizadas para negar a aplicação da Lei objetiva;
- e) foram mantidas as glosas dos créditos referentes às aquisições de por se entender “que suas vendas vinculadas ao ato-cooperado estariam ao abrigo de uma destas quatro situações não incidência, suspensão, alíquota zero ou isenção”, mas a questão já teria sido solucionada pela Solução de consulta nº 65 de 10 de março de 2014;
- f) quanto à glosa em relação aos fretes de entradas, a RFB já teria esclarecido que o frete pago na aquisição de bens para revenda compõe o custo de aquisição das mercadorias e portanto geram direito ao crédito das contribuições;
- g) quanto à armazenagem, a glosa teria sido efetuada sob o argumento de que não estaria associada a uma operação de venda, mas a Lei não condiciona o crédito da armazenagem a uma operação de venda, sendo a única condição que a mesma se refira a insumo ou na mercadoria adquirida para revenda e que o ônus seja suportado pelo vendedor; e
- h) os pedidos da empresa somente foram analisados após longo período, após os pedidos formulados pela empresa, e fora do prazo legal, de forma que deve ser deferida a correção monetária aos créditos pleiteados e analisados a destempe na forma do que vem decidido o CAREF.

A partir desses argumentos, entende a recorrente ter sido “*demonstrada a total improcedência e precariedade do acórdão recorrido, requer seja ACOLHIDO o presente Recurso Voluntário para que, no exercício das magnas funções exercidas pelas autoridades julgadoras na esfera administrativa, seja inteiramente PROVIDO a fim de que sejam reconhecidos integralmente os créditos registrados pela Recorrente, deferindo-se o ressarcimento de PIS/PASEP pleiteado*”.

É o Relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 3401-009.495 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 12585.720070/2013-66

Voto Vencido

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

Admissibilidade do recurso

O Recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Não há arguição de preliminares.

Análise do mérito

Se extrai dos autos do presente processo que a recorrente transmitiu o PER/DCOMP nº 19299.13810.200312.1.1.08-4092, de 20/03/2012 (doc. fls. 002 a 005), no qual declara fazer jus a crédito de Contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa referente ao 2º Trimestre/2011, em montante de R\$ 3.305.577,46.

Com base nesse crédito, formalizou declaração de compensação no PER/DCOMP nº 09018.73143.310714.1.3.08-7952, de 31/07/2014 (doc. fls. 002 a 005 do processo administrativo nº 19679.720147/2014-89 - apenso), por meio da qual pretendia quitar débitos de IRPJ relativos ao PA JUN/2014.

Segundo a declarante informa no Pedido de Ressarcimento, o crédito seria originário de insumos utilizados na produção de café destinado à exportação, em conformidade com os §§ 1º e 2º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002². Submetido à análise, entendeu a fiscalização

² Lei nº 10.637, de 2002

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

§ 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.***

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito, na forma do § 8º, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário e, igualmente, adotado na apuração do crédito relativo à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 10. O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição.

(...)

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

que a recorrente somente teria direito a parte do crédito que alegava ter, reconhecendo somente o montante de R\$ 143.392,51.

Entendeu ainda que deveria haver a reclassificação de parte dos créditos tomados sobre as aquisições de cooperativas, de integral para presumido, nos termos da Lei nº 10.925/2004³, glosando somente a diferença.

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

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

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

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

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

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.

(...)

³ Lei nº 10.925, de 2004

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

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e

II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento:

Por meio do Despacho Decisório da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo (DERAT/São Paulo) (doc. fls. 399 a 456), após extenso trabalho de auditoria, a autoridade fiscal fundamentou a decisão por concluir que:

- (1) haveria aquisição de café pela recorrente de pessoas jurídicas interpostas e inexistentes de fato, apuradas em operação de fiscalização, com recursos materiais, patrimoniais e humanos mínimos e criadas com o fim exclusivo de emitir nota fiscal de café adquirido de produtores rurais e aumentar o direito ao crédito de PIS/COFINS;
- (2) a aquisição de fornecedoras enquadradas como cooperativas de produção agropecuária, ainda que tenham emitido notas fiscais em favor do sujeito passivo sem a aplicação do regime de suspensão previsto no art. 9º da Lei nº 10.925/2004 não dariam direito à apropriação de créditos básicos (cheios) por parte do adquirente, tendo sido estes realocados como crédito presumido;
- (3) a aquisição de fornecedoras enquadradas como cooperativas agroindustriais e que excluem da base de cálculo das contribuições o valor repassado aos seus cooperados, excluídas aquelas que realizaram venda de café oriundo de terceiros não cooperados, não ensejaria créditos de qualquer natureza ao adquirente; e
- (4) também deveriam ser glosados os valores dos fretes de compras e despesas de comissões relativos às aquisições glosadas;

Para facilitar a análise do mérito e seu confronto com o que consta do Despacho Decisório, dos elementos de prova constantes dos autos e das alegações feitas pela recorrente, separo a análise das glosas tal qual feita pela fiscalização.

Aquisição de café de pessoas jurídicas interpostas e inexistentes de fato

A análise detida do Despacho Decisório nos mostra que norteou a abertura de procedimento de fiscalização para apurar a certeza e liquidez do direito ao crédito básico do PIS/PASEP originário de insumos utilizados na produção de café destinado à exportação a constatação, pelas operações denominadas “Tempo de Colheita”, “Robusta” e “Ghost Coffee”, de um esquema fraudulento amplamente utilizado no agronegócio do café na região de operação da recorrente com o objetivo de gerar créditos da não cumulatividade de Pis/Pasep e de Cofins, além da constatação de que grande parte das aquisições feitas pela empresa seria feita de fornecedores autuados por ocasião dessas operações ou que se enquadravam no *modus operandi* utilizado pelo referido esquema.

I - do crédito presumido de que trata o caput deste artigo;

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo.

(...)

*§ 6º Para os efeitos do caput deste artigo, **considera-se produção, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial.** (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)*

(...)

§ 7º O disposto no § 6º deste artigo aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nele previstas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Vê-se ainda que as conclusões que motivaram a glosa partiram de amplo trabalho de auditoria na vasta documentação trazida pela empresa e em diligências e depoimentos colhidos ao longo do trabalho de fiscalização (fls. 411 e ss. – grifos nossos):

“Nesse sentido, após ter tomado conhecimento do esquema amplamente utilizado no agronegócio do café com o objetivo de gerar créditos da não cumulatividade de Pis/Pasep e de Cofins, com claro prejuízo ao Erário, a Receita Federal do Brasil, com o apoio da Polícia Federal, deflagrou as operações Robusta (processo nº 16561.720083/2012-83) e Tempo de Colheita, que em resumo se debruçaram sobre o tema da aquisição de café por empresas exportadoras com a utilização de pessoas jurídicas interpostas inexistentes na região do Espírito Santo.

Posteriormente, a **Operação Ghost Coffee igualmente deflagrada pela Receita Federal do Brasil e pela Polícia Federal, ainda em curso, direcionou esforços para a atuação das exportadoras de café no interior de Minas Gerais, local onde ocorre a maioria dos negócios da empresa Terra Forte, tendo como resultado a confirmação da existência da mesma prática anteriormente detectada no Espírito Santo**, cujos detalhes passamos a expor.

(...)

Um dos vetores de atuação da operação Ghost Coffee foi identificar as principais empresas noteiras atuantes na região do Sul de Minas Gerais, principalmente no município de Varginha, e dismantelar o esquema a partir da declaração de inidoneidade da documentação fiscal emitida por estas empresas, tornando-as imprestáveis e ineficazes para comprovar crédito básico ou presumido de PIS e COFINS.

Nesse sentido, **direcionou esforços para a Cafeteira São Sebastião Ltda, CNPJ nº 00.837.387/0001-35, que atuava como uma verdadeira fábrica de notas fiscais de café guiado, movimentando, mesmo com recursos materiais, patrimoniais e humanos mínimos, pois contava com apenas 4 a 6 funcionários, recursos vultuosos, que montaram em aproximadamente R\$ 1.000.000.000,00 (um bilhão de reais) no período entre a sua constituição e o seu encerramento em 2010 (processo nº 10660.722728/2012-18). Conforme fls. 151 do referido processo verificou-se a emissão de notas fiscais de vendas de café ao sujeito passivo no valor de R\$- 22.532.742,00.**

A empresa Grande Minas Com. de Café Ltda, CNPJ nº 05.609.148/0001-41, também uma das principais fornecedores de café do sujeito passivo, que, na qualidade de sucessora de fato da Cafeteira São Sebastião, movimentou recursos na ordem de R\$ 500.000.000,00 (quinhentos milhões de reais) durante sua breve existência, **mesmo contando com recursos patrimoniais e humanos mínimos, com aproximadamente 4 funcionários - vale dizer, os mesmos que atuavam na Cafeteira São Sebastião (processo nº 10660.723014/2013-16). Também neste processo conforme fls. 36, constatamos a emissão de notas fiscais de vendas de café ao sujeito passivo no valor de R\$- 7.880.640,78.**

É de se destacar, de antemão, que **a empresa Terra Forte Exp. E Imp. De Café é mencionada à fls. 151 do processo administrativo nº 10660.722728/2012-18 e à fls. 36 do processo administrativo 10660.723014/2013-16, decorrentes da Operação Ghost Coffee, como um dos principais adquirentes de café guiado pelas notas fiscais emitidas pela Cafeteira São Sebastião Ltda, CNPJ nº 00.837.387/0001-35, e por sua sucessora de fato, a empresa Grande Minas Com. de Café Ltda, CNPJ nº 05.609.148/0001-41, empresas consideradas "noteiras" e inexistentes de fato, por serem utilizadas apenas para emissão de notas fiscais de café que guiam a mercadoria de armazéns-gerais até o real adquirente exportador.**

Vale dizer que, por meio do Ato Declaratório Executivo nº 26, de 17 de setembro de 2012, publicado no DOU1 de 18/09/2012, pag. 120, **foram declaradas, INIDÔNEAS para todos os efeitos tributários as notas fiscais referentes à comercialização de emissão da Cafeteira São Sebastião Ltda., CNPJ nº 00.837.387/0001-35, emitidos nos anos-calendário de 2006, 2007, 2008, 2009 e 2010, por serem ideologicamente falsas e, portanto, imprestáveis e ineficazes para comprovar crédito básico ou presumido de**

PIS e COFINS, custo ou despesa na apuração do lucro de pessoa jurídica em face do que consta no Processo Administrativo nº 10660.722728/2012-18, Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz.

Igualmente, por meio do Ato Declaratório Executivo nº 3, de 10 de março de 2014, publicado no DOU1 de 11/03/2014, pag. 42, **foram declaradas, INIDÔNEAS para todos os efeitos tributários as notas fiscais referentes à comercialização de emissão da Grande Minas Comércio de Café Ltda., CNPJ nº 05.609.148/0001-41, emitidos nos anos-calendário de 2010 e 2011, por serem ideologicamente falsas e, portanto, imprestáveis e ineficazes para comprovar crédito básico ou presumido de PIS e COFINS**, custo ou despesa na apuração do lucro de pessoa jurídica em face do que consta no Processo Administrativo nº 10660.723014/2013-16, Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz.

(...)

Em diversos depoimentos colhidos durante as operações supracitadas (mormente dos corretores), foi possível constatar que, para a exportadora de café, pouco importa qual é a empresa noteira que emitirá a nota fiscal utilizada para guiar o café. **A única exigência é que a remessa do café propriamente dito, independentemente de quem for o real vendedor (produtor rural/maquinista), seja acompanhada de nota fiscal de uma pseudo-atacadista, com o claro objetivo de auferir créditos de PIS e Cofins não-cumulativos indevidos.** Em alguns casos, a exportadora já define e indica ao corretor de café qual noteira deverá ser utilizada em determinada operação de aquisição de café.

Sobre esse assunto, **vale destacar que no dia 15/05/2014, o Sr. Jayme da Silveira Leme Neto, CPF nº 061.981.388-10 responsável pelas compras de café da empresa Terra Forte, declarou QUE "os negócios são feitos somente com o corretor" Que embora tenha conhecimento da existência da irregularidade existente no mercado de compra de café, permanece a comercializar com seus fornecedores se baseando meramente em análise documental, QUE "ficou assustado ao ver que o estabelecimento de um de seus fornecedores era um barraco e que o sócio do fornecedor era pessoa financeiramente incapaz de operar no negócio do café"** e QUE "o maquinista é um mero intermediário na compra de café, que não sabe o motivo pelo qual existe a figura do maquinista, que o mercado simplesmente sempre funcionou assim; que comprava do maquinista; que simplesmente não importa se o café vinha do produtor ou de um atacadista". (Anexo ao processo - Documentos diversos - Termo de declaração Terra Forte).

Na mesma ocasião, Sra. Sandra Regina Buzelli , CPF nº 102.226.758-29, gerente administrativa da empresa esclareceu QUE **"o setor em que trabalha verifica a regularidade fiscal dos fornecedores de café no momento das compras para evitar a retroatividade da inaptidão de eventuais fornecedores"**, QUE não verifica a regularidade dos demais insumos em decorrência da relevância das aquisições", QUE desconhece as irregularidades divulgadas com a Cafeteira São Sebastião" e QUE "nunca teve contato com os proprietários das pessoas jurídicas maquinistas, **somente tinha contato com os corretores e QUE "não sabe o motivo pelo qual a empresa Terra Forte, mesmo quando compra o café oriundo da fazenda de propriedade de seu sócio, ou seja, de quem tem pleno conhecimento de sua qualidade e disponibilidade, prefere comprar com a utilização de uma pessoa jurídica intermediária, onerando o seu custo"**". (Anexo ao processo - Documentos diversos - Termo de declaração Terra Forte).

(...)

AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS, DE CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS, INCOMPATIBILIDADE DE RECURSOS HUMANOS COM FATURAMENTO

(...)

Retornando ao caso específico, após a apresentação da documentação solicitada ao interessado, **passamos a verificar mais detalhadamente a situação dos fornecedores de café e como o exemplo já citado da empresa Grande Minas Comércio de Café Ltda, esta forneceu no período em análise o montante de R\$-15.546.558,98.**

Destacamos a empresa **SANTA BRANCA - EXPORTADORA E COMERCIO DE CAFE LTDA**, CNPJ 24.815.631/0002-08 que **forneceu no período o montante de R\$-16.773.3312,61.** Conforme depoimento do sócio gerente da empresa sr. Omar Zoratto Júnior, CPF 030.770.939-60 esclareceu QUE **"suas empresas, afirma, simplesmente passaram a fornecer notas fiscais para "guiar" o café comprado pelas comerciais exportadoras junto aos produtores rurais, a fim de que essa empresas pudessem se creditar do PIS e COFINS,** QUE "os corretores trabalham com esse "esquema" de empresas criadas para fornecer notas fiscais, as chamadas "noteiras" e que as grandes empresas compradoras sabem dessa situação e que a origem da mercadoria é efetivamente dos produtores rurais" QUE " quando a operação de compra da mercadoria era fechada, o corretor informava qual empresa "noteira" seria utilizada para faturar o café", QUE "O pagamento era efetuado cerca de três dias após a entrega do café no armazém, diretamente nas contas bancárias das empresas SANTA BRANCA e OGEEEX". De imediato, os valores eram repassados aos produtores rurais, via transferência bancária, QUE "a remuneração de suas empresas era de 1% do valor negociado". (Anexo ao processo - Documentos diversos - Termo de declaração Santa Branca).

A empresa **ILHA CAFE COMERCIO EXPORTACAO E IMPORTACAO LTDA - ME**, CNPJ 00.540.094/0001-91 **forneceu o montante de R\$ 24.644.313,00,** sendo **esta empresa baixada no CNPJ por inexistência de fato conforme Ato Declaratório Executivo n. 16, de 21/10/2013** (processo administrativo no. 10865.721068/2013-32) em virtude da constatação da inexistência de estrutura operacional e logística indispensável ao funcionamento de uma empresa atacadista de café. Este Ato Declaratório Executivo entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo os seus efeitos a 01 de janeiro de 2007, considerando-se tributariamente inidôneos os documentos emitidos pela pessoa jurídica acima mencionada a partir dessa data.

A empresa **PRIME COMERCIO E EXPORTACAO DE CAFE LTDA - ME**, CNPJ 05.262.924/0001-80 **forneceu o montante de R\$ 25.194.218,72, no ano 2011, sendo esta empresa baixada no CNPJ por inexistência de fato conforme Ato Declaratório Executivo n. 31, de 22/07/2013 a partir de 10/01/2010,** por ter sido considerada Inexistente de Fato de acordo com informações contidas no Processo Administrativo 10970.720171/2013-68. Não apresentou DIPJ e nem GFIP. Não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS e nem de outros tributos.

(...)

FORNECEDORES DE CAFÉ DO SUJEITO PASSIVO CONSIDERADOS NOTEIRAS

(...)

Ademais, as referidas empresas atuavam com as mesmas características já apontadas, com ausência de recolhimento de tributos, de cumprimento de obrigações acessórias, incompatibilidade de recursos humanos lembrar que os fornecedores de café do sujeito passivo atuam na mesma região em que ocorreu uma das operações deflagradas pela Receita Federal do Brasil, Operação Ghost Coffee, tendo sido expressamente citados ou sendo objeto de fiscalização na qualidade de noteiras.

Sendo assim, **vamos passar às informações de seus fornecedores obtidas por meio de diligências, processos administrativos anteriores e nos dados presentes nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.** Os dados das empresas fornecedoras por serem protegidos por sigilo fiscal não foram expostos nesse relatório.

Segue **lista de fornecedores identificados como noteiras**, devido à presença de indícios contundentes que convergem para um mesmo fato: tratam-se de pessoas jurídicas criadas com o fim específico de emitir notas para guiar o café até o seu real adquirente, sem animus econômico, capacidade técnica, patrimonial ou recursos humanos compatíveis com as vultuosas movimentações financeiras.

A seguir informamos o CNPJ, nome da empresa, valor total das notas fiscais emitidas; os valores e as informações referem-se ao ano de 2011 objeto da análise:

(...)"

Não se baseia, a fiscalização, em “*meras suposições utilizadas para negar a aplicação da Lei*”, como assevera a recorrente, mas em robustos elementos colhidos, inclusive com depoimentos de funcionários da empresa que atuavam na compra e venda do café exportado e de seus fornecedores, como visto linhas acima.

No caso concreto, resta incontroverso o fato de que a empresa efetivamente realizou aquisições de café e que as glosas efetuadas ocorreram em relação a empresas fornecedoras que a fiscalização comprovou inexistirem de fato, serem inaptas ou inativas.

Sustenta ainda a empresa que a aquisição, mesmo de empresas declaradas inaptas e amparada em documentos considerados inidôneos, se comprovados o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, seria garantido o direito a todos os efeitos tributários da operação.

De fato, por força do art. 82 da Lei nº 9.430/96⁴, a comprovação da efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços pode afastar os efeitos da inidoneidade da pessoa jurídica emissora dos documentos dos documentos fiscais.

Contudo, como bem assentou a decisão recorrida, o art. 116 do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que “*a autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária*”, o que, a meu ver, se subsume claramente à situação das aquisições efetuadas pelas fornecedoras glosadas.

Diversos são os julgados deste conselho afastando a alegação de boa-fé a partir dos elementos indiciários trazidos pela fiscalização, a exemplo do Acórdão nº 9303-007.850 (grifei):

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE

SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/2005 a 30/09/2005

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÕES DE PESSOAS JURÍDICAS “DE FACHADA”. NÃO CARACTERIZAÇÃO DA BOA-FÉ DO ADQUIRENTE. RECONHECIMENTO SOMENTE DO CRÉDITO PRESUMIDO (PESSOAS FÍSICAS).

Havendo elementos - mesmo que indiciários, mas consistentes o bastante - para descaracterizar a boa-fé do adquirente (afastando a jurisprudência vinculante do STJ a respeito) **nas compras (ainda que devidamente comprovadas) a pessoas jurídicas declaradas inaptas por inexistência de fato** (mesmo que posteriormente), indicando a prática de conluio para aproveitamento integral dos créditos da não-cumulatividade, **há que se reconhecer apenas o direito ao crédito presumido nas aquisições de café a pessoas físicas**”.

⁴ Lei nº 9.430, de 1996

Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, **não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.**

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços **comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens,** direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.

Não vejo fundamento para a reversão da glosa nesse ponto.

Aquisição de cooperativas de produção agropecuária ou agroindustrial

A partir dos documentos trazidos pela recorrente e dos depoimentos e informações colhidos junto aos fornecedores, foram separadas as notas fiscais relativas às aquisições efetuadas de cooperativas de produção agropecuária, cooperativas agroindustriais que excluem da base de cálculo das contribuições o valor repassado aos seus cooperados, excluídas aquelas que realizaram venda de café oriundo de terceiros não cooperados.

A recorrente inicialmente defende que o café adquirido pela empresa já seria beneficiado, de forma que a operação não poderia se dar ao abrigo da suspensão em razão do que dispõe o inciso II, do § 1º do artigo 9º da Lei 10.925/2004.

Nesse sentido, está correto o entendimento manifestado no voto condutor do Acórdão recorrido de que o beneficiamento do café não descaracteriza as cooperativas de produção agropecuárias, sendo o exercício cumulativo das atividades citadas no art. 8º, § 6º, da Lei nº 10.925, de 2004 que caracterizaria a atividade (fls. 565 e ss. – destaques nossos):

“3 Operações de compra e venda de café beneficiado. Suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep.

Alega a interessada que é inaplicável ao café beneficiado, conforme extensa explicação sobre a classificação relativa aos grãos de café, a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004.

Contudo, essa interpretação é equivocada.

De acordo com as alegações da interessada, as aquisições foram de café beneficiado, sendo aplicável o § 1º, inciso II, do art. 9º da lei em comento em relação aos vendedores.

O café beneficiado não é o café industrializado como parece crer a contribuinte, já que beneficiamento pode significar simplesmente a remoção de sua casca, permanecendo o produto ainda dentro da definição dada pelo inciso III do art. 2º do Decreto-Lei nº 986, de 1969:

Art. 2º Para os efeitos deste Decreto-Lei considera-se: (...)

III - Alimento in natura: todo alimento de origem vegetal ou animal, para cujo consumo imediato se exija, apenas, a remoção da parte não comestível e os tratamentos indicados para a sua perfeita higienização e conservação.

Segundo esse dispositivo, o café, mesmo tratado para sua perfeita higienização e conservação, ainda é considerado in natura.

O café cru pode se encontrar com impurezas e defeitos, o que denota que, mesmo "beneficiado", encontra-se ainda in natura, e não industrializado como alega a interessada.

(...)

Pelo que se depreende do texto, fica claro que o beneficiamento do café não descaracteriza as cooperativas de produção agropecuárias, mas o exercício cumulativo das atividades citadas no art. 8º, § 6º, da Lei 10.925, de 2004, e no art. 6º, inciso II, da Instrução Normativa SRF 660, de 2006, é que caracteriza a atividade agroindustrial:

(...)”

A autoridade fiscal chegou à conclusão de que, para as aquisições efetuadas de cooperativas enquadradas como de produção agropecuária, faria o contribuinte jus ao crédito

presumido previsto na Lei nº 10.925/2004 e, para as cooperativas enquadradas como agroindustriais, somente ensejariam crédito básico de PIS/COFINS as aquisições efetuadas de cooperativas que realizam venda de café oriundo de terceiros não cooperados.

Tal conclusão decorre, segundo o Despacho Decisório, da vedação imposta pelo inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, segundo o qual não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

Entende a fiscalização que a Medida Provisória nº 2.158-35/2001, em seu art. 15, estabelece que as sociedades cooperativas poderão excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa, enquadrando essas aquisições à vedação expressa ao direito ao crédito imposta pela legislação.

Já a aquisição de cooperativas agroindustriais que realizaram venda de café oriundo de terceiros não cooperados, tais vendas equiparam-se àquelas realizadas por pessoas jurídicas ordinárias e ensejam a concessão de créditos cheios ao adquirente, como se extrai dos excertos a seguir (fls. 438 e ss. – destaques nossos):

“AQUISIÇÃO DE COOPERATIVAS AGROINDUSTRIAIS

(...)

Salienta-se, portanto, que as vendas efetuadas por esse tipo de cooperativa são plenamente reguladas pelas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, sujeitas às suas limitações.

Sendo assim, **não se pode afastar nesse caso a incidência do supracitado art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, que determina que "não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição."**

Ocorre **que a MP Nº 2.158-35, de 2001, em seu art. 15 estabelece que "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 os valores repassados aos associados,** decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa.

(...)

Como dito, o inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, ao vedar o direito ao crédito, **não restringiu tal vedação às aquisições de bens e serviços não alcançados pela incidência das contribuições, sujeitos a alíquota 0 (zero) ou isentos, sobre as quais alertam as instruções do DACON.** Pelo contrário, o referido dispositivo legal veda o direito ao crédito sobre o valor das aquisições de bens e serviços **não sujeitos ao pagamento das contribuições,** ou seja, tal vedação é muito mais ampla, e alcança qualquer forma de não sujeição ao pagamento, sejam as decorrentes de não incidência, alíquota 0 (zero) e isenção, **sejam as decorrentes de qualquer outra forma de não sujeição ao pagamento das contribuições,** como, por exemplo, **suspensão e exclusão da base de cálculo.**

(...)

O que a nós parece relevante **é o fato de que,** ainda que se adote o entendimento no sentido que as exclusões de base de cálculo previstas pelo art.15, inciso I, da MP nº 2.158-35, de 2001, e no art.17 da Lei nº 10.684, de 2003, "abrangem somente a determinação do quantum debeat das contribuições", **essas exclusões exterminam completamente o quantum debeat relativo aos bens entregues pelos cooperados à cooperativa, ou seja, tornam totalmente não 'sujeitas ao pagamento das**

contribuições em pauta' as receitas da cooperativa com a venda dos produtos a ela entregues pelos cooperados, tenha sido o beneficiamento realizado por ela ou já antes pelos cooperados. Sendo assim, parece-nos incontornável a vedação legal à apuração de créditos com base na aquisição junto à cooperativa de produtos antes a ela entregues pelos cooperados para beneficiamento e comercialização, ou mesmo apenas para comercialização.

(...)

FORNECEDORAS DO SUJEITO PASSIVO ENQUADRADAS COMO COOPERATIVAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA

A Fiscalização expediu em 28/08/2013 intimação para as cooperativas fornecedoras do sujeito passivo requerendo informações a respeito da natureza específica das atividades por elas praticadas com o fim de enquadrá-las em um dos grupos acima destacados.

Em resposta, as cooperativas abaixo, **esclareceram que exercem atividade agropecuária.** (Anexo ao processo - Documentos Diversos - Respostas das cooperativas).

(...)

Indiferente, portanto, o fato de as referidas cooperativas terem emitido notas fiscais em favor do sujeito passivo sem a aplicação do regime de suspensão com a consequente - e errônea -apropriação de créditos básicos (cheios) por parte do sujeito passivo.

Assim sendo, os créditos oriundos das operações realizadas entre as cooperativas de produção agropecuária e o sujeito passivo, erroneamente apropriados pelo contribuinte como créditos básicos (crédito cheio), foram realocados como créditos presumidos. Segue abaixo a relação das cooperativas:

(...)

FORNECEDORAS DO SUJEITO PASSIVO ENQUADRADAS COMO COOPERATIVAS AGROINDUSTRIAIS - ATOS COOPERATIVOS

As demais cooperativas **que foram enquadradas pelo contribuinte como cooperativas agroindustriais por realizar as atividades previstas no art. 8º §§ 6º e 7º da Lei nº 10.925, de 2004, foram aceitas neste enquadramento por esta auditoria.**

As aquisições de café oriundo de associados à cooperativa **quando esta exclui da base de cálculo das contribuições o valor repassado aos seus cooperados não ensejam créditos de qualquer natureza ao adquirente** por enquadrarem-se exclusivamente na situação prevista no art. 3º, § 2º, da Lei nº 10.833, de 2003, que determina que não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição (...), como é o caso das cooperativas agroindustriais que excluem da base de cálculo das contribuições o valor repassado a seus associados.

Segue a relação das cooperativas que informaram fazer a opção pela exclusão da base de cálculo das contribuições dos valores repassados aos associados, prevista no art. 15 da MP 2158-35, de 2001, desonerando a operação de venda, por não haver mais a sujeição ao recolhimento dos tributos.

(...)

FORNECEDORAS DO SUJEITO PASSIVO ENQUADRADAS COMO COOPERATIVAS AGROINDUSTRIAIS - ATOS DE TERCEIROS

Verificamos as **cooperativas que esclareceram em resposta a Fiscalização** (Anexo ao processo - Documentos Diversos - Respostas das cooperativas) **que também**

praticaram atos de terceiros durante o período, ou seja, realizaram venda de café oriundo de terceiros não cooperados.

Nesses casos, **as referidas vendas efetuadas assemelham-se e equiparam-se àquelas realizadas por pessoas jurídicas ordinárias e ensejam a concessão de créditos cheios ao adquirente.**

Este mesmo entendimento foi adotado por esta c. Turma no Acórdão nº 3401-007.463, de relatoria do Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, ao qual peço vênia para me utilizar de alguns excertos como fundamento para as razões de decidir do meu voto (destaques no original e nossos):

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

CRÉDITOS. BENS OU SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO.

A Lei nº 10.833/2003, em seu art. 3º, § 2º, inciso II (norma equivalente à existente na Lei nº 10.637/2002, que trata do PIS/Pasep), veda o direito a créditos da não-cumulatividade sobre o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

RECEITAS DAS COOPERATIVAS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

De acordo com o art. 15, inciso I, da MP 2.158-35/2001, as receitas das cooperativas, decorrentes da comercialização da produção dos cooperados, poderão ser excluídas da base de cálculo do PIS e da Cofins, ou seja, são bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

ATOS COOPERADOS. RECURSO REPETITIVO. HIPÓTESE DE NÃO-INCIDÊNCIA.

Conforme decidido pelo STJ ao julgar o REsp 1.141.667/RS sob o rito dos Recursos Repetitivos, o art. 79 da Lei 5.764/71 preceitua que os atos cooperativos são os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. E ainda, em seu parágrafo único, alerta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. Dito isso, entende-se que a norma declarou a hipótese de não incidência tributária”.

“De outra senda, alega o recorrente que “pouco importa o regime de tributação a que esteja submetido o fornecedor de bens ou de serviços, uma vez estando este sujeito às contribuições, não há como se negar o direito ao aproveitamento de crédito da Contribuição ao PIS e da COFINS sobre os valores despendidos com a aquisição de produtos agropecuários”.

Sustenta essa afirmação com base na sua tese de que, muito embora a legislação permita a exclusão de determinados valores da base de cálculo das sociedades cooperativas, estão elas sujeitas ao regime não cumulativo de incidência das contribuições, e tal exclusão da base de cálculo não significa dizer que a cooperativa é entidade imune ou isenta.

Salienta, ainda, que à pessoa jurídica adquirente dos produtos agropecuários, nomeadamente do café, não cabe investigar se a cooperativa adquiriu o produto da venda de cooperado ou não cooperado ou se ela excluiu ou não da base de cálculo as receitas auferidas com a venda de café. De sua parte, cabe somente o creditamento

integral dos produtos adquiridos para revenda quando não atendidos os requisitos da suspensão.

Analisando a legislação de regência da matéria, observa-se que a Lei nº 10.833/2003, em seu art. 3º, § 2º, inciso II (norma equivalente à existente na Lei nº 10.637/2002, que trata do PIS/Pasep), veda o direito a créditos da não-cumulatividade sobre o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição:

(...)

Este dispositivo legal foi invocado pela Autoridade Tributária para afirmar que as empresas adquirentes, ao se creditarem das **compras efetuadas junto às sociedades cooperativas**, estariam se beneficiando indevidamente, na medida em que se creditam de um valor que não foi oferecido à tributação pelas cooperativas, tendo em vista que, de acordo com o inciso I do art. 15 da MP 2.158-35/2001, **as receitas das cooperativas, decorrentes da comercialização da produção dos cooperados, poderão ser excluídas da base de cálculo do PIS e da Cofins, ou seja, são bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição:**

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;

(...)

O fato da aquisição dos bens, pelo recorrente, não ter se sujeitado ao pagamento das contribuições restou comprovado pela Fiscalização, tanto pela juntada das notas fiscais, às fls. 90/108, quanto pela verificação da ausência de recolhimentos destes tributos pelos fornecedores do recorrente, como se depreende dos seguintes excertos do Parecer SEFIS nº 128/2012:

(...)"

Penso assim que deva ser negado provimento ao Recurso nessa matéria.

Bens e serviços utilizados como insumos

Se extrai do Despacho Decisório que os créditos glosados referem-se a compra de café de fornecedores pessoa jurídica, cooperativas agroindustriais (cooperativas que não excluíram da base de cálculo das contribuições o valor repassado a seus associados e que se tratava de atos de terceiros), compras de embalagens e fretes de compras. Segundo a fiscalização, foram glosadas as seguintes compras:

- “- compras de café de fornecedores acima listados como noteiras;
- compras de cooperativas que foram consideradas por esta auditoria como cooperativas agropecuárias (realocadas como créditos de insumos de origem vegetal - presumido);
- compras de cooperativas que excluíram da base de cálculo das contribuições o valor repassado a seus associados e que não se tratava de atos de terceiros;
- fretes de compras relativo as compras glosadas;
- despesas de comissões”.

A recorrente sustenta que seria entendimento da Receita Federal que o frete pago na aquisição de bens para revenda comporia o custo de aquisição das mercadorias e, portanto, geram direito ao crédito das contribuições.

Não é bem o caso dos autos. Às fls. 341 a recorrente “*declara para os devidos fins que exerce as atividades de padronizar, beneficiar, preparar, misturar cafés para a definição de aroma e sabor (Blend)*”, atividades as quais, nos termos § 6º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 caracterizam “produção” para o tratamento tributário nela previsto para atividade agroindustrial.

Compartilho do entendimento já majoritário nesta c. Turma de que excluída hipótese do frete de venda, o frete segue o regime geral de creditamento das contribuições, ou seja, somente possível a concessão do crédito relativamente ao frete se o insumo transportado gerar crédito. Nesse sentido, então, correta a decisão de piso devendo serem mantidas as glosas promovidas.

Acréscimos moratórios

Por fim, no que diz respeito à incidência de acréscimos moratórios sobre os créditos de PIS/COFINS objeto de pedido de ressarcimento indeferido pela autoridade administrativa, melhor sorte não socorre à recorrente.

Ainda que se entendesse como líquido e certo o crédito vindicado por meio do PER/DCOMP objeto do presente processo, este não teria a incidência dos acréscimos moratórios por meio da Taxa Selic vindicados pela recorrente.

Já é entendimento consolidado nesta Turma que é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo, permitindo, dessa forma, a correção monetária inclusive no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP não cumulativas.

Tal entendimento, ao qual me alinho, foi manifestado no Acórdão nº 3401-008.371, também de relatoria do i. Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares. Naquele julgado, entendeu este colegiado que, conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, seria devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo, permitindo, dessa forma, a correção monetária inclusive no ressarcimento da COFINS e do PIS não cumulativos.

Segundo o julgado, a Súmula CARF nº 125 deve ser interpretada no sentido de que, no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros apenas enquanto não for configurada uma resistência ilegítima por parte do Fisco, a desnaturar a característica do crédito como meramente escritural.

Não obstante, apesar do entendimento exposto acima, também é pacífico o entendimento de que a aplicação da taxa SELIC somente se dá após 360 dias da apresentação do pedido de ressarcimento. É certo, contudo, que essa incidência deverá se dar tão somente até o momento da efetiva concretização do ressarcimento pleiteado.

Nos casos de pedidos de compensação, portanto, somente se aplica a taxa SELIC a partir do 361º dia da apresentação do pedido de ressarcimento, e até o momento da apresentação do pedido de compensação a ele vinculado.

Não sendo revertidas as glosas promovidas pela fiscalização, não há que se falar em acréscimos moratórios.

Diante de todo o exposto, penso que não há fundamentos para a reforma da decisão recorrida, devendo ser negado provimento ao Recurso.

Conclusões

Diante do exposto, VOTO no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche

Voto Vencedor

Conselheiro Gustavo Garcia Dias dos Santos – Redator Designado

Em que pese toda a deferência que presto às considerações do Ilustre Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, ousou divergir de seu posicionamento quanto à possibilidade de que o frete incorrido nas aquisições de bens possa gerar direito a crédito de forma autônoma, ou seja, sem necessário vínculo com o regime creditório a que se submetem os bens transportados. No caso em tela, portanto, trata-se da possibilidade de apuração de créditos básicos do Pis e da Cofins calculados em relação aos fretes incorridos nas aquisições de insumos em relação aos quais a legislação permite tão somente a apuração de créditos presumidos, na forma da Lei nº 10.925/2004.

Dos créditos apurados sobre os fretes nas aquisições de café suspenso

Com a nova definição de insumo estabelecida pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1.221.170/PR, ficou ainda mais claro, no meu entendimento, que o frete – desde que, à luz do processo produtivo no qual esteja inserido, atenda aos parâmetros da essencialidade ou da relevância – não se afigura tão somente como um mero componente acessório do custo de aquisição de um bem adquirido, assumindo, assim, posição autônoma para que, na condição de serviço utilizado como insumo, possa por si só gerar direito a crédito.

Referido entendimento decorre de duas premissas.

A primeira se exterioriza na ideia de que, para fins de tomada de créditos, a delimitação do processo produtivo deve ser concebida sob um prisma mais amplo, que contemple todos aqueles subprocessos afetos ao núcleo do propósito econômico da empresa e não sob a restrita ótica de uma “linha de montagem”, em que se pode objetivamente definir o seu começo e o seu fim. Até porque esse enfoque é incapaz de acomodar a complexidade das diferentes atividades econômicas atualmente desenvolvidas e - principalmente – não se mostra perfeitamente conciliável com os próprios critérios da essencialidade e relevância, que se utilizam do “teste da subtração” para definição do que é insumo.

O outro pressuposto é sobremaneira mais simples e decorre do inexorável fato de que o frete é, para todos os efeitos, um serviço como outro qualquer, comportando direito ao

crédito sempre que se mostrar essencial ou relevante no contexto das atividades econômicas desenvolvidas pela empresa, não se mostrando acertado, assim, considerá-lo como serviço *sui generis*, recebendo distinto tratamento em relação aos demais serviços adquiridos.

É claro que o novo “status” do frete não lhe retira da categoria de componente do custo de aquisição de um bem adquirido – mesmo porque tal condição decorre em verdade da ciência contábil - de modo que, no caso das pessoas jurídicas que produzem ou industrializam bens destinados a venda ou que prestam serviços, o frete poderá ensejar direito a crédito autonomamente (desde que essencial ou relevante) ou como componente do custo de aquisição.

Feitas essas breves considerações, detenho-me ao ponto de divergência: o frete incorrido na aquisição, com a incidência das contribuições suspensa, de produtos que geram tão-somente direito a crédito presumido na forma do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

De acordo com as considerações do voto-vista da Min. Regina Helena Costa, no REsp nº 1.221.170/PR, no plano dogmático, havia três linhas de entendimento identificáveis no que concerne ao alcance do termo insumo: i) a orientação restrita, que adotava como parâmetro a tributação baseada nos créditos físicos do IPI, isto é, a aquisição de bens que entrem em contato físico com o produto; ii) a orientação intermediária, consistente em examinar, casuisticamente, se há emprego direto ou indireto no processo produtivo (“teste de subtração”), prestigiando a avaliação dos critérios da essencialidade e da pertinência; e, por fim, (iii) a orientação ampliada, cujas bases se aproveitam do amplíssimo conceito de insumo da legislação do IRPJ.

Como consabido, prevaleceu no Superior Tribunal de Justiça a linha intermediária, que, se por um lado não tem alcance tão amplo como aquele que se exterioriza pela legislação do IRPJ, tampouco é limitada aos critérios físicos estabelecidos pela legislação do IPI, acarretando, a meu ver, não só a necessidade de uma nova leitura acerca do conceito de insumo como também de um novo entendimento a respeito do alcance do termo “produção”, para fins de tomada de crédito das contribuições.

É que não parece razoável admitir que o STJ tenha abandonado a orientação restrita a respeito do conceito de insumo, aproveitada da legislação do IPI - que, a princípio, identificava como tal apenas os insumos diretos, as matérias-primas e os produtos intermediários – e, ainda assim, tenha continuado a acolher a ideia de que o termo “produção” continue intrinsecamente ligado àquela legislação. Nessa hipotética situação, não restariam compreendidas no conceito de insumo aquelas atividades que, a despeito de serem manifestamente essenciais ou relevantes e, assim, afetas à atividade econômica desempenhada pela pessoa jurídica, ocorrem fora dos rígidos limites do processo produtivo em sentido estrito, isto é, daquele demarcado de acordo com os parâmetros estabelecidos na legislação do IPI.

Nesse contexto, penso que a leitura mais adequada para a questão passa pela possibilidade de tomada de créditos em relação a todos os bens e serviços que sejam essenciais ou relevantes - conforme definiu o STJ - e, ao mesmo tempo, incluam-se naquele eixo central de atividades que, em conjunto, revelem o próprio propósito econômico da pessoa jurídica, ainda que tais atividades ocorram antes ou depois do rigoroso processo produtivo delineado pela legislação do IPI.

É evidente que isso não significa admitir créditos sobre todo e qualquer dispêndio, ainda que, sob a ótica da própria pessoa jurídica, se mostrem essenciais ou relevantes. Conquanto a expressão “atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”, por sua generalidade, possa fazer parecer que haveria insumos geradores de crédito em qualquer atividade desenvolvida pela pessoa jurídica, a verdade é que todas as discussões e conclusões lapidadas pelo STJ

circunscreveram-se ao processo de produção de bens ou de prestação de serviços desenvolvidos pela pessoa jurídica.

Dessa forma, pode-se afirmar de plano que as despesas da pessoa jurídica com atividades acessórias ao seu propósito econômico, diversas da produção de bens e da prestação de serviços, não representam aquisição de insumos, como ocorre com as despesas havidas nos setores administrativo, contábil, jurídico etc. da pessoa jurídica - até porque do contrário estaria-se a adotar o conceito da legislação do IRPJ, que, como vimos, fora igualmente rejeitado pelo STJ.

Por outro lado, também não me parece correto assumir que o fato de o processo produtivo em sentido estrito não ter se iniciado seja um obstáculo para que referido dispêndio se encontre inserido no “eixo de produção” da pessoa jurídica e, ainda, que o frete incorrido para transportar os insumos para dentro do estabelecimento da pessoa jurídica se revele como uma despesa qualquer, ensejando direito a crédito somente por contabilmente compor o custo de aquisição, a ponto de permitir a apuração de créditos no limite do regime creditório a que se submetem os bens transportados.

Por todo o acima exposto, dou provimento ao recurso voluntário nesse ponto, para admitir o crédito básico, calculado com a alíquota regular do regime não cumulativo, sobre o frete incorrido nas aquisições de produtos submetidos a sistemática de créditos presumidos na forma do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Da atualização monetária

Com a reversão dessas glosas, passa a ter relevo a necessidade de atualização monetária dos créditos reconhecidos das contribuições, até porque já havia consignado em seu voto o ilustre conselheiro relator que este colegiado vinha reconhecendo esse direito em favor dos contribuintes a partir do final do prazo legal para análise e conclusão dos pedidos de ressarcimento (artigo 24 da Lei n.º 11.457/2007) até a data do efetivo ressarcimento dos respectivos créditos, a partir de uma releitura da Súmula CARF nº 125 após a fixação da tese sob o Tema nº 1003 do STJ.

Com efeito, os REsp nº 1.767.945/PR e nº 1.768.060/RS, julgados em 12/02/2020 pelo Superior Tribunal de Justiça sob o rito dos recursos repetitivos serviram como precedentes para fixação da tese sob o Tema nº 1003, produzindo, assim, interpretação vinculante para este colegiado por força do art. 62, parágrafo 2º, de seu Regimento, nos seguintes termos:

Tese fixada – Tema nº 1003: O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007).

Por essa razão, a Súmula CARF nº 125 deve ser interpretada no sentido de que, no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros apenas enquanto não for configurada uma resistência ilegítima por parte do Fisco, a desnaturar a característica do crédito como meramente escritural.

Nesse mesmo sentido, à unanimidade, o Acórdão nº 3401-008.364, de 21/10/2020, desta turma, de relatoria do Cons. Lázaro Antônio Souza Soares, cuja ementa transcrevo no que interessa para a matéria:

PEDIDO DE RESSARCIMENTO COM DECLARAÇÃO DE
COMPENSAÇÃO VINCULADA. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.
RESISTÊNCIA ILEGÍTIMA. SÚMULA CARF Nº 125.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo, permitindo, dessa forma, a correção monetária inclusive no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas.

A Súmula CARF nº 125 deve ser interpretada no sentido de que, no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros apenas enquanto não for configurada uma resistência ilegítima por parte do Fisco, a desnaturar a característica do crédito como meramente escritural.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, o termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco.

Também nessa linha os Acórdãos nº 3401-008.851, de 23/03/2021, rel. Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, e nº 3401-009.433, de 29/07/2021, rel. Conselheiro Ronaldo Souza Dias.

No caso ora em exame, o Per foi transmitido em 20/03/2012, configurando-se, assim, a oposição ilegítima por parte do Fisco em 15/03/2013, a partir do que os créditos ressarcidos (em espécie) ou cuja eventual compensação se operou após essa data devem ser atualizados.

Dessa forma, entendo que deve ser dado provimento ao pedido de correção monetária do ressarcimento da contribuição.

Conclusão

Por todo o acima exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para admitir o cálculo de crédito básico, com a alíquota regular do regime não cumulativo, sobre o frete incorrido nas aquisições de produtos submetidos a sistemática de créditos presumidos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, e, com isso, atualizar monetariamente o valor reconhecido nos termos da Súmula CARF nº 154.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Garcia Dias dos Santos