Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13656.720505/2011-92

Processo nº	13656.720505/2011-92
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3401-010.480 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	14 de dezembro de 2021
Recorrente	TERRA FORTE EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2010 a 31/03/2010

ACÓRDÃO DRJ. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ANÁLISE DOS FUNDAMENTOS DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir sua decisão. Não constatada a existência de vício de motivação ou ausência de análise de fundamentos e elementos de prova utilizados pelo contribuinte em Manifestação de Inconformidade capazes de infirmar o Despacho Decisório que não homologou declaração de compensação, incabível a alegação de nulidade da decisão de primeira instância.

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

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/01/2010

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 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 nº 1.141.667/RS sob o rito dos Recursos Repetitivos, o art. 79 da Lei nº 5.764/1971 preceitua que os atos cooperativos são os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas, 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.

RATEIO PROPORCIONAL. CRÉDITOS. RECEITAS FINANCEIRAS. RECEITA BRUTA TOTAL

Todas as receitas devem ser consideradas no cálculo do rateio proporcional entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês, aplicável aos custos, despesas e encargos comuns. O art. 3º, §8º, II, da Lei nº 10.833, de 2003 e Lei nº 10.637, de 2002, não fala em receita bruta total sujeita ao pagamento de PIS e da COFINS, não cabendo ao intérprete criar distinção onde a lei não o faz. Portanto, impõe-se o cômputo das receitas financeiras no cálculo da receita brutal total para fins de rateio proporcional dos créditos de PIS não cumulativo.

ADQUIRENTE DE BOA-FÉ. COMPROVAÇÃO DA EFETIVA AQUISIÇÃO DE MERCADORIA.

Inexistindo nos autos elementos, ainda que indiciários, de que atos ou negócios jurídicos com as fornecedoras emitentes das notas fiscais glosadas tenham sido praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária ou que demonstrassem que o contribuinte estava plenamente ciente de que estava comprando o café de empresas consideradas "de fachada", simulando aquisições de pessoas jurídicas, para se aproveitar do creditamento integral, quando na realidade o eram de pessoas físicas, apenas com direito ao crédito presumido, admite-se o desconto de créditos nos casos em que o adquirente de bens comprovar a efetivação do pagamento do preço e o recebimento dos bens.

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.

Documento nato-digital

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 unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ronaldo Souza Dias (Presidente), Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Carolina Machado Freire Martins e Leonardo Ogassawara de Araujo Branco. Ausente(s) o conselheiro(a) Mauricio Pompeo da Silva.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP.

Por retratar a realidade dos fatos de forma clara e sintética, reproduzo por economia processual, o Relatório da decisão de primeira instância (destaques no original):

> "O interessado transmitiu o PER nº 20612.52065.310511.1.1087920, no qual requer ressarcimento de crédito relativo ao PIS/Pasep não-cumulativo- exportação do 2° trimestre de 2010;
>
> A DRF-Poços de Caldas/MG emitiu Despacho Decisório nº 162/2012 no qual reconhece parcialmente o direito**,**
>
> A empresa apresenta manifestação de inconformidade na qual alega, em síntese:
>
> a) BREVE HISTÓRICO DOS FATOS E FUNDAMENTOS DO DESPACHO DECISÓRIO;
>
> b) AQUISIÇÃO DE CAFÉ DE COOPERATIVAS - INDEVIDA REQUALIFICAÇÃO;

Documento nato-digital

> c) CRÉDITOS DE PIS E COFINS APURADOS NO REGIME NÃO-CUMULATIVO - POSSIBILIDADE DE RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO;
>
> d) OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE CAFÉ SÃO REAIS E EFETIVAS - NÃO CUMULATIVIDADE DA COFINS E PIS NÃO EXIGE PROVA DO PAGAMENTO OU REGULARIDADE FISCAL DOS FORNECEDORES;
>
> e) PERCENTUAL DO RATEIO - INDEVIDA ALTERAÇÃO - INCLUSÃO DAS RECEITAS FINANCEIRAS NA COMPOSIÇÃO DA RECEITA BRUTA;
>
> f) NÃO HOUVE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS NAS AQUISIÇÕES FEITAS COM SUSPENSÃO - NÃO HOUVE AQUISIÇÃO DE CAFÉ COM O COMPROMISSO DE EXPORTAÇÃO - A INDICAÇÃO NA NOTA FISCAL DE "ICMS DIFERIDO" NÃO AFETA A APURAÇÃO DOS CRÉDITOS DE PIS E COFINS
>
> g) RESISTÊNCIA DA FAZENDA PÚBLICA LEGITIMA A APLICAÇÃO DE SELIC SOBRE OS VALORES A SEREM RESSARCIDOS;"

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora – MG (DRJ/Juiz de Fora), por meio do Acórdão nº 09-44.841- 2ª Turma da DRJ/JFA (doc. fls. 344 a 358)[1], considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade formalizada e manteve a decisão administrativa, em decisão assim ementada:

> "ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
>
> Ano-calendário: 2010
>
> NULIDADE. INOCORRÊNCIA.
>
> Incabível anular decisão sem que haja fatos ofensivos ao direito de ampla defesa, ao contraditório ou às normas que definem competência.
>
> PIS/PASEP COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ILEGITIMIDADE. PESSOA JURÍDICA IRREGULAR.
>
> A realização de transações com pessoas jurídicas irregulares, com fortes indícios de terem sido inseridas na cadeia produtiva com único propósito de gerar crédito na sistemática da não cumulatividade, compromete a liquidez e certeza do pretenso crédito, o que autoriza a sua glosa, sendo insuficiente para afastá-la, nesse caso, a prova do pagamento do preço e do recebimento dos bens adquiridos.
>
> RESSARCIMENTO PIS/PASEP E COFINS. JUROS.
>
> Por expressa determinação da legislação tributária não são aplicados juros compensatórios nos ressarcimentos de PIS/Pasep e Cofins.
>
> PIS/PASEP COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.
>
> As aquisições efetuadas com fins específicos de exportação não geram créditos das contribuições.
>
> Manifestação de Inconformidade Improcedente
>
> Direito Creditório Não Reconhecido".

A recorrente foi devidamente cientificada em 03/07/2013 pela abertura da decisão de primeira instância em sua Caixa Postal considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, como se extrai do Termo de Abertura de Documento (doc. fls. 362).

[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.

Documento nato-digital

Não resignada com o deslinde desfavorável após o julgamento de primeira instância, em 13/08/2013 a contribuinte interpôs seu Recurso Voluntário (doc. fls. 375 a 422), consoante carimbo aposto à primeira folha da peça recursal pela unidade preparadora. Por meio da peça recursal alega, em síntese, que:

a) tem como atividade principal a produção e comercialização de café, em regra destinado à exportação, e acumulou créditos das contribuições de COFINS e PIS os quais, por não serem integralmente absorvidos pelos débitos calculados nas operações internas ao final de cada trimestre, deixaram saldo credor acumulado, motivando a transmissão do PER/DCOMP;

b) para comprovar a efetividade das operações de compra de café praticadas pela empresa, anexou cópias de todos os documentos fiscais emitidos pelos seus fornecedores de café, bem como dos documentos que comprovam as transferências eletrônicas - TEDs de cada uma das operações relativas ao 2° trimestre de 2010;

c) quanto ao exame das provas, a DRJ/Juiz de Fora não questionou a efetividade das operações (entrega da mercadoria e pagamento do preço), limitando-se a fazer alegações genéricas sobre operações fraudulentas que não têm relação alguma com os fatos aqui relatados e sequer aventados pela DRF/Poços de Caldas, a qual expressamente teria confirmado tal efetividade;

d) a DRJ/Juiz de Fora confirma expressamente a efetividade das operações (entrega da mercadoria e pagamento do preço) ao asseverar que " *a glosa promovida pela fiscalização não se deve a considerações quanto á efetividade da entrega da mercadoria e ao seu pagamento, mas sim quanto à interposição fraudulenta de "empresas de fachada*";

e) a autoridade julgadora também "*faz acusações genéricas e suposições seríssimas de que a Recorrente estaria envolvida nas citadas operações sem, sequer, trazer uma única prova do envolvimento da Recorrente no esquema fraudulento mencionado*", postura que extrapolaria os limites de sua competência ao trazer novas acusações incompatíveis com a atividade judicante, sem sequer indícios de que a empresa tenha participado dos mencionados esquemas fraudulentos;

f) não teria havido *'"notas fiscais irregulares", tampouco "simulação" na compra do café! Todas as operações são reais e efetivas e não foram questionadas pela autoridade fiscalizadora, tampouco pela autoridade julgadora*", razão pela qual anexou cópias de todos os documentos fiscais emitidos pelos seus fornecedores de café, bem como dos documentos que comprovam as transferências eletrônicas em nome de cada emitente, para comprovar sua efetividade;

g) para o Fisco, a empresa não poderia ter se creditado integralmente da PIS/PASEP (1,65%) requalificando os créditos aproveitados para crédito presumido (35% da alíquota de 1,65%) por entender que nas aquisições de cooperativas a venda é considerada feita pelo associado, figurando a cooperativa como mera;

Documento nato-digital

h) as aquisições de café de associado, via cooperativa, seriam consideradas operações com pessoas físicas, que autorizam o crédito presumido de 35% e, consequentemente, sem qualquer incidência dessas contribuições para a cooperativa, pela inexistência da materialidade do fato gerador, mas "*não é assim que pensa a Administração Tributária para o "lado do débito", pois coloca a "cooperativa" como pessoa jurídica sujeita à incidência dessas contribuições*";

i) alterar ou complementar os fundamentos da glosa na fase de julgamento implica inovar a acusação fiscal, o que é vedado no processo administrativo fiscal e é causa de nulidade, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto n° 70.235/72, que, no entanto, também poderia ser superada em função do mérito amplamente favorável;

j) para o Fisco, a empresa não poderia ter se creditado integralmente da PIS/PASEP, requalificando os créditos aproveitados para crédito presumido, por se entender que, nas aquisições de cooperativas, a venda seria considerada feita pelo associado, figurando a cooperativa como mera mandatária, de forma que as aquisições de café de associado, via cooperativa, seriam consideradas operações com pessoas físicas, que autorizariam o crédito presumido de 35% e, consequentemente, sem qualquer incidência dessas contribuições para a cooperativa, pela inexistência da materialidade do fato gerador, mas não seria este o entendimento da Administração Tributária para o débito, pois colocaria a cooperativa como pessoa jurídica sujeita à incidência dessas contribuições;

k) os créditos pleiteados "*não se referem a "créditos presumidos", mas sim a "créditos ordinários" assegurados pelas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, apurados em decorrência das aquisições de café de pessoas jurídicas (cooperativas), acumulados em função da atividade exportadora exercida pela Recorrente, que não conseguiu deduzir integralmente os referidos créditos dos valores de PIS e COFINS apurados (débitos) nas vendas no mercado interno*" e, "*em se tratando de "créditos ordinários" há expressa disposição legal autorizando o ressarcimento e a compensação dos créditos de PIS e COFINS apurados na forma do art. 3° das Leis*";

l) outro fundamento das glosas levadas a efeito pela DRF/Poços de Caldas diz respeito à omissão dos fornecedores no cumprimento de obrigações acessórias (entrega de DACON) ou, ainda, suposta entrega do DACON com valores apurados de COFINS a pagar inferiores ao crédito tomado pela Empresa, mas "*em nenhum momento o legislador exige prova do pagamento do PIS e da COFINS nas operações anteriores, para que o adquirente tenha assegurado o direito aos créditos das referidas contribuições sobre as aquisições permitidas em lei*";

m) seguindo a legislação vigente e orientação contida no DACON, adotou para a vinculação dos créditos passíveis de ressarcimento o rateio proporcional, aplicando a relação percentual existente entre a receita bruta da exportação e a receita bruta total sobre os custos, despesas e encargos comuns, a fim de apurar os créditos das contribuições do PIS e da COFINS passíveis de ressarcimento e compensação, mas a DRF/Poços de

Documento nato-digital

Caldas teria alegado erro no cálculo do percentual de rateio, "*promovendo indevidamente a inclusão "das receitas financeiras no total das receitas" sujeitas ao regime não cumulativo para fins de cálculo do rateio proporcional, procedimento que alterou significativamente os percentuais utilizados pela Recorrente, diminuindo os valores dos créditos passíveis de ressarcimento/compensação*";

n) a DRJ/Juiz de Fora ratificou a alteração indevida feita pela DRF/Poços de Caldas, fundamentando sua decisão no argumento de que receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa seria o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, de forma que as receitas financeiras comporiam a base de cálculo das contribuições na sistemática da não-cumulatividade e o Decreto n° 5.442/2005 teria tão somente reduzido a zero as alíquotas do PIS/PASEP e da Cofins incidentes sobre as receitas financeiras, sem excluir tais receitas da base de cálculo das contribuições;

o) "*se o rateio tem como objetivo segregar os créditos comuns relacionados aos custos, despesas ou encargos vinculados às receitas tributadas no mercado interno e mercado externo, as receitas financeiras não podem compor esse cálculo e integrar a receita do mercado interno, como fez a DRF e ratificou a DRJ*";

p) a DRF/Poços de Caldas teria extrapolado a sua análise "*para o campo do ICMS com o deliberado propósito de indeferir os legítimos créditos da Recorrente, enumerando novas "situações" relacionadas com os emitentes das Notas Fiscais, e não com a conduta da adquirente*", mas em nenhuma das operações em que a empresa registrou créditos de PIS e COFINS teria havido aquisição de café com o compromisso de exportar e, "*ao contrário, as aquisições eram feitas para venda tanto no mercado interno como no externo, decisão essa não vinculada no momento da compra*";

q) se constata em notas fiscais consideradas como com fim específico de exportação que nelas estaria inserida "*a natureza da operação como "venda", com "CFOP 5.102" e "CST 051" cuja natureza ali retratada vai exatamente na direção contrária ao abusivo entendimento manifestado pela DRF/Poços de Caldas e equivocadamente ratificado pela DRJ no acórdão recorrido*", pois, "*se o café tivesse sido adquirido com o fim específico de exportação seria outra a codificação do CFOP* ";

r) "*de acordo com a legislação mineira, não se exige "o fim específico de exportação" para fazer jus ao diferimento de ICMS. Ao contrário, o entendimento é pacífico no sentido de que basta comprovar a condição da destinatária como "estabelecimento preponderantemente exportador"*"; e

s) no que toca à incidência da SELIC sobre os créditos objeto de pedido de ressarcimento ou compensação, a DRJ/Juiz de Fora entendeu não incidiriam juros compensatórios no ressarcimento de créditos do IPI, da contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e do Reintegra, bem como na compensação dos referidos créditos, mas o Superior Tribunal de Justiça, no acórdão proferido no REsp n° 1.035.847/RS, submetido ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C, do CPC), decidiu que estes devem incidir

Documento nato-digital

quando houver oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade.

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.

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

Admissibilidade do recurso

O recorrente inicia sua peça recursal sustentando sua tempestividade. Alega nesse sentido que "*teve ciência da decisão através do envio da intimação para a caixa postal do domicílio fiscal eletrônico em 02/07/2013 (terça-feira), começando no 15° dia seguinte a fluir o prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 15 do Decreto n° 70.235/72, nos exatos termos do art. 23, III, "a", e § 2o, III, "a", do Decreto 70.235/72"* e que, "*com ciência no dia 17/07/2013 (quinta-feira), termo de início da contagem do prazo para apresentação do recurso voluntário em 18/07/2013 e termo final previsto para o dia 16/08/2013 (sexta-feira)*" (grifei).

Sustenta ainda que "*não se aplica ao presente caso a Lei n° 12.844/2013, que alterou a forma de contagem do prazo das intimações recebidas via domicílio eletrônico, tendo em vista que a referida Lei foi publicada no DOU em 19/07/2013, ou seja, posteriormente ao envio da intimação para a caixa postal da Recorrente, que ocorreu em 02/07/2013*" (grifei).

Bem, o presente Recurso Voluntário interposto foi, de fato, protocolado em 13/08/2013, como se observa no carimbo de recebimento aposto pela unidade local.

O Acórdão de primeira instância foi recebido no endereço eletrônico a ele atribuído ao contribuinte pela Administração Tributária em 02/07/2013 e, pelo inciso III do § 2º do art. 23 do Decreto nº 70.235/72 considera-se feita a intimação, quando por meio eletrônico, 15 dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo. Desta forma, considerar-se-ia cientificado o contribuinte em 17/07/2013.

Se extrai dos autos, como relatado, que o documento foi aberto pela recorrente em 03/07/2013, conforme Termo de Abertura de Documento (doc. fls. 370), data anterior à ciência contada pelo transcurso do mencionado prazo de 15 dias e considerada como termo inicial de contagem pela aplicação do inciso III do § 2º do art. 23 do mesmo diploma legal[2], com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 12.844/2013, o que tornaria intempestivo o apelo.

[2]Art. 23. Far-se-á a intimação:
(...)
III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Documento nato-digital

Contudo, com razão a recorrente ao afirmar que a referida Lei foi publicada no DOU em 19/07/2013, posteriormente ao envio da intimação para a caixa postal, não se aplicando ao caso. Este mesmo entendimento já foi manifestado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) no Acórdão nº 9303-010.595, de 12 de agosto de 2020, ao qual me alinho (*verbis*):

> "ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007
>
> INTIMAÇÃO NO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO ELETRÔNICO. INÍCIO DA CONTAGEM DE PRAZO. ALTERAÇÃO. LEI N. 12.844/2013.
>
> Apenas a partir de 19/07/2013, com o advento da Lei nº 12.844/2013, o acesso do contribuinte ao portal e-CAC, consultando o teor do documento, pode ser considerado como ciência, para efeito de início de contagem de prazo para interposição de peça recursal. Antes disso, o início da contagem de prazo, no caso, dava-se somente depois de decorridos 15 dias da disponibilização na caixa postal eletrônica do contribuinte.

Nesses termos, conheço do Recurso Voluntário.

Há preliminar de nulidade do Acórdão recorrido.

Preliminar de nulidade

A recorrente defende inicialmente a nulidade do Acórdão da DRJ/Juiz de Fora, por cerceamento do direito de defesa. Entende a empresa que o colegiado de primeira instância teria deixado de apreciar relevantes argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade, essenciais ao deslinde da controvérsia travada nestes autos. Teria ainda inovado ao trazer no voto condutor do julgado fundamentos não utilizados pela autoridade administrativa para não reconhecer integralmente o crédito requerido.

As nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal são tratadas nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de despacho ou decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente ou do qual resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte (*verbis* – grifos nossos):

> "Art. 59. **São nulos**:
>
> I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
>
> II - **os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa**.
>
> § 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.
>
> § 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

---

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)
b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)
(...)
§ 2º Considera-se feita a intimação:
(...)
III - se por meio eletrônico: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)
a) 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)
b) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo previsto na alínea a; ou (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)
c) na data registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013)
(...)"

> § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.
>
> Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

A declaração de nulidade dos atos administrativos encontra-se relacionada com a ocorrência de prejuízo. Inexistindo vício, prejuízo às partes pela prática do ato no qual se tenha considerado haver suposta irregularidade ou inobservância da forma, não há de se falar na sua invalidação, ainda mais quando cumprida a sua finalidade.

Nulidade no Despacho Decisório não há, como já asseverou a decisão recorrida. Tanto a decisão administrativa foram lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, autoridade com competência legal para fazê-lo.

Igualmente não houve preterição do direito de defesa, visto que foi dado à contribuinte o direito de apresentar sua impugnação, instaurando a fase litigiosa do procedimento nos termos do disposto no art. 14 do Decreto nº 70.235/72, não tendo havido qualquer ato que impedisse a empresa de apresentar na peça recursal todos os seus argumentos e comprovantes contrários à decisão, respeitando-se os princípios do contraditório e da ampla defesa. Se observa pelas alegações de mérito contidas na Manifestação de Inconformidade que a impugnante compreendeu inteiramente as circunstâncias que teriam levado à autuação, e pôde se defender perfeitamente, não tendo havido cerceamento do direito de defesa.

A recorrente defende ainda a nulidade da decisão recorrida, arguindo inicialmente que esta teria deixado de apreciar relevantes argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade, essenciais ao deslinde da controvérsia travada nestes autos, cerceando-lhe o direito de defesa. Teriam sido omitidas pelo colegiado de piso as alegações de que não teria adquirido o produto de seus fornecedores com o fim específico de exportação, à vista do que constaria nas Notas Fiscais glosadas.

Alega ainda que a autoridade julgadora teria inovado ao fazer acusações genéricas e suposições de que a empresa estaria envolvida nas operações denominadas "Tempo de Colheita", "Broca" e "Robusta", não citadas no Termo de Constatação emitido pela fiscalização, sem trazer ainda sequer indícios de que a empresa tenha participado dos mencionados esquemas fraudulentos.

Já é pacífico neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais o entendimento de que não é necessário rebater, uma a uma, as alegações do sujeito passivo, e sim que o julgador deve apresentar razões suficientes para fundamentar o seu voto. Encontrando este fundamentos suficientes para justificar seu convencimento, despicienda torna-se a abordagem de outras alegações, ainda que destas tenha a parte se utilizado.

Tal preceito foi interpretado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento dos EDcl no MS 21.315/DF, Rel. Min. Diva Malerbi Desembargadora Convocada TRF 3ª REGIÃO, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 15/06/2016, quando se entendeu que:

> *"O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior*

Documento nato-digital

Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida."

Em nenhum momento, a meu ver, teria a decisão recorrida deixado de analisar fundamentos utilizados pelo contribuinte em sua Manifestação de Inconformidade capazes de infirmar o Despacho Decisório que não reconheceu integralmente o direito ao crédito.

Vejo que o Acórdão recorrido afastou a alegação de que não haveria compra com o fim específico de exportação, ao constatar que em diversas notas fiscais as empresas vendedoras teriam feito constar no documento que as vendas teriam sido feitas com fins específicos de exportação (fls. 358 e ss. – destaques nossos):

> "A empresa alega que "não adquiria café com o compromisso de exportar"'. No entanto, como consta do Despacho Decisório, **em diversas notas fiscais as empresas vendedoras fazem constar que aquela venda foi feita com fins específicos de exportação, portanto sem incidência de PIS/Pasep e Cofins e com o ICMS diferido**. Sendo assim, **tais aquisições não geram crédito das contribuições citadas**.
>
> **Se a empresa não efetuou a compra com o fim de exportação, não poderia receber a mercadoria nessas condições ou deveria requerer, ao vendedor, a retificação da nota fiscal. Se assim não fez, não pode se creditar dos valores de contribuição que não foram pagos na etapa anterior**.
>
> Ademais, analisamos a situação fiscal das empresas que efetuaram as vendas glosadas neste item e constatamos o seguinte: grande parte declara a maioria de suas receitas como oriundas de vendas para exportação (sem incidência de PIS/Pasep e Cofins), outras são omissas, e as poucas que as poucas que declaram algum valor de contribuição a pagar ficam inadimplentes quanto a esses valores que são inscritos em Dívida Ativa da União. Entre estas empresas citamos: Gildo Borges de Siqueira, MCM Comércio de Café Ltda., J. Marlinelli Exp. e Com. de Café, Franco Comercial e Exportadora de Café Ltda., Comércio de Café Vargem Grande Ltda., Neris Comércio de Café e Sacarias Ltda., etc.
>
> Temos então que, além das notas fiscais informarem que se trata de venda para fins específicos de exportação, as vendedoras se enquadram no item já analisado de empresa que, ao que tudo indica, se interpõe na cadeia produtiva, como já se disse, com único objetivo de gerar crédito, sem observância das obrigações legais decorrentes dessa operação, seja simplesmente acrescentando uma operação inexistente de fato, seja em substituição à operação com pessoa física.

Não vejo, tampouco, inovação. De fato, o voto condutor do Acórdão recorrido traça várias linhas para descrever a existência de interposição de empresas atacadistas para a emissão de notas fiscais inidôneas com o fito de gerar crédito tributário indevido, e cita operações feitas pela Receita Federal que desvendaram o esquema fraudulento, todas de amplo conhecimento pelas Delegacias de Julgamento e por este Conselho.

Mas no julgado, em minha visão, a associação das aquisições promovidas pela recorrente ao *modus operandi* utilizado pelas empresas que se utilizavam das aquisições fraudulentas apenas complementou a convicção dos julgadores da ausência dos pressupostos de liquidez e certeza do crédito pleiteado, sob o fundamento de que estaria "*demonstrada nos autos a incapacidade da quase totalidade dos fornecedores de café de operacionalizar as vendas consignadas nas notas fiscais que lastreiam o crédito solicitado, reputam-se não confirmadas tais operações e, via de conseqüência, impõe-se o indeferimento do crédito sobre elas apropriado, em virtude da ausência dos pressupostos de liquidez e certeza, imprescindíveis para sua legitimação*".

Documento nato-digital

Tais argumentos motivaram a decisão recorrida a afastar condição de adquirente de boa-fé sustentada pela então impugnante e a desconsiderar os créditos advindos das notas fiscais glosadas.

Como transcrito linhas acima, o julgado não acusa a recorrente de conluio ou envolvimento no esquema fraudulento, como faz crer a empresa em seu Recurso Voluntário.

Improcedentes então, a meu ver, qualquer arguição de nulidade.

Análise do mérito

Se extrai dos autos do presente processo que a recorrente transmitiu o PER/DCOMP nº 20612.52065.310511.1.1.08-7920, de 31/05/2011 (doc. fls. 002 a 005), no qual declara fazer jus a crédito de PIS/PASEP não-cumulativa referente ao 2º Trimestre/2010, em montante de R$ 1.106.558,31.

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 10.637/2003[3].

---

[3] **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****:*

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****.*

Documento nato-digital

Submetido à análise, entendeu a fiscalização que a recorrente somente teria direito a parte do crédito que alegava ter. Entendeu ainda que deveria haver a reclassificação dos créditos tomados sobre as aquisições de cooperativas de ordinário (integral) para presumido, nos termos da Lei nº 10.925/2004[4].

---

*§ 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 º 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.
(...)

[4] **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% (cinqüenta 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:
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***

Documento nato-digital

Por meio do Despacho Decisório nº 0162/2012, de 13/03/2012 (doc. fls. 278 a 289), a autoridade fiscal fundamentou a decisão nos seguintes termos:

(1) a vedação para calcular o crédito sobre pagamento feito a pessoas físicas está expressa na lei e as sociedades cooperativas, apesar de ter personalidade jurídica e serem consideradas pessoas jurídicas, suas operações com seus associados não têm natureza de atos comerciais, pois quando recebem a produção do associado estão agindo como meras mandatárias;

(2) a recorrente realiza as operações de beneficiamento previstas no art. 8º da Lei 10.925/2004, sendo empresa agroindustrial e, assim, faria jus ao crédito presumido nas aquisições de Pessoas Físicas e de Cooperativas do insumo café, e não ao crédito básico conforme informado nos DACON e nos PER transmitidos; e

(3) o percentual de rateio utilizado pelo contribuinte no preenchimento dos dados do DACON, nos meses do referido trimestre, foi obtido sem considerar as "Receitas Tributadas à Alíquota Zero", as "Receitas de Vendas de Bens do Ativo Permanente" e as "Receitas Isentas e Demais Receitas Sem Incidência da Contribuição", o que teria implicado o incorreto aumento do percentual utilizado pela empresa para a tomada de créditos vinculados à receita de exportação;

(4) na verificação da regularidade dessas operações de aquisição de café, procedeu-se pesquisa nos sistemas DACON e consulta de pagamento no sistema SINAL, nos CNPJs das empresas fornecedoras, ficando demonstrado que certas empresas fornecedoras não entregaram o demonstrativo ou o apresentaram com valores apurados de PIS/PASEP a pagar inferiores ao crédito tomado pela empresa e, para essas mesmas empresas, não foi constatada a existência de nenhum pagamento do PIS/PASEP no período em análise, razões pelas quais, "*quando os valores detalhados nas planilhas de cálculo da empresa Terra Forte Exportação e Importação de Café Ltda, utilizados como base de cálculo para a tomada de crédito de PIS/PASEP, foram superiores às receitas oferecidas à tributação no DACON das empresas fornecedoras, houve a glosa do excedente. E, quando da não entrega dos DACON e a mensagem de "Pagamento Não Encontrado" pelas empresas fornecedoras dos produtos (café), houve a glosa do total declarado pela referida empresa*"; e

(5) a empresa teria adquirido produtos com a indicação nos documentos de ser "venda com fim específico de exportação", para a qual a vedação á tomada de crédito, e como não solicitou carta corretiva, aceitou a condição, estando ciente de que não teria direito de apurar créditos.

Tais fundamentos levaram a autoridade competente ao reconhecimento parcial do direito ao ressarcimento.

***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)

Documento nato-digital

Impugnada a decisão, o contencioso foi então levado à análise da autoridade julgadora de primeira instância, a qual manteve a decisão administrativa por entender que a realização de transações com pessoas jurídicas irregulares e com indícios de terem sido inseridas na cadeia produtiva com propósito exclusivo de gerar crédito na sistemática da não-cumulatividade comprometeria a liquidez e certeza do pretenso crédito, autorizando a efetuada glosa. Ainda de acordo com o julgado, seria insuficiente para afastá-la a prova do pagamento do preço e do recebimento dos bens adquiridos.

Quanto à aquisição de café de empresas cooperativas, penso que não há fundamento para afastar a glosa promovida pela fiscalização.

Está correto o entendimento constante tanto Despacho Decisório, quanto do Termo de Constatação, de que não dá direito a créditos da não-cumulatividade a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

Como relatado, a recorrente pleiteia crédito do PIS-Exportação e traz como base legal em seu Pedido de Ressarcimento o § 1º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002 (vigente à época dos fatos). A vedação ao crédito é expressa no inciso II do § 2º do art. 3º do mesmo ato legal.

A restrição decorre da vedação imposta pelo inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, segundo o qual não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

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.

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.**

Documento nato-digital

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 n° 128/2012:

> *(...)"*

Veja que a situação dos autos é absolutamente análoga à descrita no voto parcialmente transcrito linhas acima. Tem-se um pedido de ressarcimento de crédito integral de

Documento nato-digital

PIS/COFINS decorrente de aquisição de fornecedores, pessoas físicas e cooperativas, de café destinado à exportação.

Melhor sorte não acolhe a recorrente no que respeita à inclusão de receitas financeiras no cálculo do rateio proporcional.

A recorrente tem defendido que as receitas financeiras não podem compor esse cálculo e integrar a receita do mercado interno se o rateio tem como objetivo segregar os créditos comuns relacionados aos custos, despesas ou encargos vinculados às receitas tributadas.

O colegiado de piso manteve o entendimento da autoridade administrativa e considerou que o rateio proporcional deve ser efetuado com base na receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês e, "*considerando que receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, temos que as receitas financeiras compõem a base de cálculo das contribuições na sistemática da não – cumulatividade*". Entendeu-se ainda que o Decreto nº 5.442/2005 tão somente teria reduzido a zero as alíquotas do PIS/PASEP e da Cofins incidentes sobre as receitas financeiras, porém não excluira tais receitas da base de cálculo das contribuições, sendo correta sua inclusão no rateio proporcional.

Nessa matéria, correta está a decisão recorrida. Impõe-se o cômputo das receitas financeiras no cálculo da receita brutal total para fins de rateio proporcional dos créditos de PIS/COFINS não cumulativo. Tal entendimento se encontra materializado no Acórdão nº 9303-011.312 – CSRF/ 3ª Turma, de 17 de março de 2021:

> "PIS NÃO CUMULATIVO. RATEIO PROPORCIONAL. CRÉDITOS. RECEITAS FINANCEIRAS. RECEITA BRUTA TOTAL
>
> Todas as receitas devem ser consideradas no cálculo do rateio proporcional entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês, aplicável aos custos, despesas e encargos comuns. O art. 3º, §8º, II, da Lei nº 10.833, de 2003 e Lei nº 10.637, de 2002, não fala em receita bruta total sujeita ao pagamento de PIS e da COFINS, não cabendo ao intérprete criar distinção onde a lei não o faz. Portanto, impõe-se o cômputo das receitas financeiras no cálculo da receita brutal total para fins de rateio proporcional dos créditos de PIS não cumulativo".

Naquele julgado, entendeu o i. Relator, Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que, no cálculo do rateio proporcional entre a receita auferida sob o regime não cumulativo em relação ao total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, devem ser consideradas as receitas financeiras como integrantes dessas outras duas receitas, ainda que tributadas à alíquota zero nos períodos de apuração (*verbis* – grifos nossos):

> "No entanto, as receitas financeiras sujeitas à incidência à alíquota zero da contribuição, a partir de 02/08/2004, por força do Decreto nº 5.164, de 2004, integram, sim, a receita bruta não cumulativa, inclusive, posteriormente aos períodos de apuração sob análise, mediante o Decreto nº 8.426, de 2015, que foram restabelecidas as alíquotas das contribuições de PIS/Pasep e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa dessas contribuições.
>
> Nessa mesma linha também é a orientação da própria COSIT/RFB, órgão central da RFB, que, na Solução de Divergência n° 3, de 9 de maio de 2016, revogou expressamente a citada Solução de Consulta COSIT n° 11, de 2008, e se posicionou no sentido da decisão recorrida, conforme se depreende da leitura da ementa da Solução de Divergência, reproduzida a seguir, na parte que interessa:

Documento nato-digital

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. CUSTOS E DESPESAS COMUNS. RATEIO PROPORCIONAL. REVENDA DE PRODUTOS SUJEITOS A INCIDÊNCIA CONCENTRADA OU MONOFÁSICA.*
>
> *Para efeitos do rateio proporcional de que trata o inciso II do § 8 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, desde que sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, as receitas decorrentes da venda de produtos sujeitos à incidência concentrada ou monofásica da mencionada contribuição podem ser incluídas no cálculo da "relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total",* ***mesmo que tais operações estejam submetidas a alíquota zero****. (...).*

No mesmo sentido, na Solução de Consulta COSIT nº 387, de 31 de agosto de 2017, as receitas financeiras são expressamente referidas, conforme ementa a seguir:

> ***Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep***
>
> *RECEITAS FINANCEIRAS. REGIME DE APURAÇÃO.*
>
> *As* ***receitas financeiras*** *não estão listadas entre as receitas excluídas do regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e, portanto, submetem-se ao regime de apuração a que a pessoa jurídica beneficiária estiver submetida.*
>
> *Assim, sujeitam-se ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep as receitas financeiras auferidas por pessoa jurídica que não foi expressamente excluída desse regime, ainda que suas demais receitas submetam-se, parcial ou mesmo integralmente, ao regime de apuração cumulativa.*
>
> *Dispositivos Legais: Lei nº 10.833/2003, arts. 10 e 15, V.*
>
> ***Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins***
>
> *(...) .*

Ademais, como se vê nos §§8º dos arts. 3º das Leis nºs 10.833, de 2003 (COFINS) e 10.637, de 2002 (PIS/Pasep), não há qualquer ressalva a respeito das receitas sujeitas à alíquota zero das contribuições ou da necessidade de ter havido pagamento das contribuições para o cômputo nas receitas brutas.

(...)

Tem-se como princípio fundamental da hermenêutica que onde a lei não distingue, não pode o intérprete distinguir.

Dessa forma, **no cálculo do rateio proporcional entre a receita auferida sob o regime não cumulativo em relação ao total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, devem ser consideradas as receitas financeiras como integrantes dessas outras duas receitas, ainda que tributadas à alíquota zero nos períodos de apuração**".

Nesses termos, deve ser negado provimento em relação à matéria.

A recorrente também defende que a legislação não exige prova do pagamento do PIS e da COFINS nas operações anteriores, para que o adquirente tenha assegurado o direito aos créditos das referidas contribuições sobre as aquisições permitidas em lei, de forma que deveriam ser revertidas as glosas relativas à omissão dos fornecedores no cumprimento de obrigações acessórias ou com recolhimentos inferiores ao montante de crédito tomado pela empresa.

Sustenta nesse sentido que considera demonstrada a regularidade e efetividade das operações de compra, juntando aos autos efetiva comprovação de cada operação, "*pelos pagamentos mediante transferências eletrônicas - TEDs, pelo que não pode ser penalizada pelo*

Documento nato-digital

Fisco pela alegada inadimplência, ou mesmo inércia de seus fornecedores no cumprimento de suas obrigações tributárias".

Como assevera a recorrente, foram juntados pela empresa os documentos fiscais que comprovariam a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias adquiridos, deixando a empresa na condição de adquirente de boa-fé.

De fato, por força do art. 82 da Lei nº 9.430/96[5], 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.

A esse respeito, a jurisprudência do STJ já pacificou o entendimento de que o adquirente de boa-fé não pode ser prejudicado em razão de irregularidades praticadas por terceiros. É o que consta do Recurso Especial Repetitivo nº 1.148.444/MG:

> *(...)*
>
> *1. O comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuia nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação (...).*
>
> *(...)*
>
> *4. A boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), uma vez caracterizada, legitima o aproveitamento dos créditos de ICMS.*
>
> *(...)*

Essa também é a inteligência da Súmula nº 509 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em relação ao ICMS:

> "*Súmula 509 - É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda*". (Súmula 509, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/03/2014, De 31/03/2014) (DIREITO TRIBUTÁRIO - CRÉDITO TRIBUTÁRIO)

Há de se ter em conta, contudo, que 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".*

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.

Mas, diferentemente de outros processos relacionados à aquisição de café, não resta incontroverso que as glosas efetuadas ocorreram em relação a empresas fornecedoras que a

---

[5] **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**.

Documento nato-digital

fiscalização comprovou inexistirem de fato. Não foram trazido pela fiscalização quaisquer elementos robustos, ainda que indiciários, de que atos ou negócios jurídicos com as fornecedoras emitentes das notas fiscais glosadas tenham sido praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, para serem desconsiderados com base no art. 116 do CTN. Também não há indicação de que tais empresas teriam sido declaradas inaptas em decorrência de ausência de recolhimento ou descumprimento de obrigações acessórias.

Penso ainda que a fiscalização não logrou êxito de trazer aos autos elementos que demonstrassem que o contribuinte estava plenamente ciente de que comprava o café de empresas consideradas "de fachada", simulando aquisições de pessoas jurídicas, para se aproveitar do creditamento integral, quando na realidade o eram de pessoas físicas, apenas com direito ao crédito presumido, para afastar tanto o contido na decisão do STF no REsp nº 1.148.444/MG, como a Súmula 509 do STJ.

Nesses termos, entendo que deva ser afastada a glosa relativa às notas fiscais relacionadas pela fiscalização nas glosas e para as quais há comprovação da realização da operação de compra e venda.

Penso assim que deva ser dado provimento parcial ao Recurso nessa matéria, afastando as glosas efetuadas sobre as notas fiscais juntadas ao presente processo e para as quais haja a correspondente comprovação do pagamento das mercadorias delas objeto.

Por fim, quanto às glosas de notas fiscais de vendas com o fim específico de exportação, entendo que não há fundamento para afastar a decisão recorrida. De fato, se observa nas notas fiscais glosadas que diversas destas havia a indicação expressa de que o ICMS estaria diferido por ser venda com fim específico de exportação (Decreto nº 43.080/2002, Anexo IX, art. 111, inciso IV, alínea "c). Para tais vendas, como assevera o Despacho Decisório, o café adquirido não gera direito de apurar crédito de PIS/Pasep e Cofins conforme arts. 6º e 15 da Lei nº 10.833/2003. Também como aponta o Acórdão recorrido, tais vendas foram declaradas à Receita Federal com efetuadas sem incidência de PIS/Pasep e Cofins.

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 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 da Contribuição para o PIS não cumulativas.

Documento nato-digital

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 ela vinculado.

No caso concreto, não há indicação nos autos de que o pedido de ressarcimento (PER/DCOMP nº 20612.52065.310511.1.1.08-7920) tenha sido vinculado a Declaração de Compensação, fazendo jus, assim, aos acréscimos a partir do 361º dia subsequente a sua transmissão, caso realmente inexista tal vinculação, em relação aos créditos reconhecidos neste Acórdão.

Diante de todo o exposto, penso que há fundamentos para a reforma da decisão recorrida no que toca à aquisição de produtos das empresas consideradas inidôneas por ausência de recolhimento, devendo ser dado parcial provimento ao Recurso.

Conclusões

Diante do exposto, VOTO no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche

Documento nato-digital