



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13909.720125/2013-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-013.200 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de dezembro de 2022
Recorrente CIA IGUAÇU DE CAFÉ SOLÚVEL
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

NÃO CUMULATIVIDADE. AGROINDÚSTRIA. LEI Nº 12.599/2012. CAFÉ. CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. INSUMOS. ELABORAÇÃO DE PRODUTOS DAS POSIÇÕES 0901.2 E 21.01.1 DA TIPI.

A partir de 01/01/2012 não mais se aplica a possibilidade de creditamento com base no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, relacionado à elaboração dos produtos das posições 0901.2 e 21.01.1 da Tipi, sendo permitido o crédito presumido de acordo com o art. 6º da Lei nº 12.599, de 2012, calculado sobre as aquisições do produto classificado na posição 0901.1 utilizado como insumo daquelas mercadorias.

NÃO CUMULATIVIDADE. AGROINDÚSTRIA. LEI Nº 12.599/2012. PRODUTOS CLASSIFICADOS NOS CÓDIGOS 0901.1 E 0901.90.00 DA TIPI. VENDAS COM SUSPENSÃO.

É vedada a apuração de créditos vinculados às receitas de vendas dos produtos classificados nos códigos 0901.1 e 0901.90.00 da Tipi sujeitas à suspensão do PIS e da Cofins.

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. ESTORNO. RATEIO.

Correto o estorno fiscal sobre créditos presumidos vinculados ao mercado de exportação sobre a aquisição de insumos que não geram direito a crédito dessa natureza. Tratando-se de insumos comuns a bens destinados ao mercado interno e de exportação o estorno se determina mediante rateio proporcional.

RESSARCIMENTO. JUROS DE MORA. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incidem juros de mora sobre o crédito objeto de ressarcimento relativo ao PIS ou à Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (suplente convocado(a)), Walker Araujo, Fabio Martins de Oliveira, Jose Renato Pereira de Deus, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Mariel Orsi Gameiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão que, manteve a glosa dos créditos apurados pela Recorrente atinente as aquisições de pessoas físicas de insumos para elaboração de café torrado (0901.2) e extrato, essências e concentrados de café (21.01.1); receitas sujeitas à suspensão de PIS/COFINS – Café Não Torrado TIPI 0901.1; bem como do estorno de crédito em razão do método de apropriação – mercado interno/ externo; e afastamento da atualização pela Taxa Selic dos créditos apurados pela Recorrente, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

NÃO CUMULATIVIDADE. AGROINDÚSTRIA. LEI Nº 12.599/2012. CAFÉ. CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. INSUMOS. ELABORAÇÃO DE PRODUTOS DAS POSIÇÕES 0901.2 E 21.01.1 DA TIPI.

A partir de 01/01/2012 não mais se aplica a possibilidade de creditamento com base no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, relacionado à elaboração dos produtos das posições 0901.2 e 21.01.1 da Tipi, sendo permitido o crédito presumido de acordo com o art. 6º da Lei nº 12.599, de 2012, calculado sobre as aquisições do produto classificado na posição 0901.1 utilizado como insumo daquelas mercadorias.

NÃO CUMULATIVIDADE. AGROINDÚSTRIA. LEI Nº 12.599/2012. PRODUTOS CLASSIFICADOS NOS CÓDIGOS 0901.1 E 0901.90.00 DA TIPI. VENDAS COM SUSPENSÃO.

É vedada a apuração de créditos vinculados às receitas de vendas dos produtos classificados nos códigos 0901.1 e 0901.90.00 da Tipi sujeitas à suspensão do PIS e da Cofins.

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. ESTORNO. RATEIO.

Correto o estorno fiscal sobre créditos presumidos vinculados ao mercado de exportação sobre a aquisição de insumos que não geram direito a crédito dessa natureza. Tratando-se de insumos comuns a bens

destinados ao mercado interno e de exportação o estorno se determina mediante rateio proporcional.

RESSARCIMENTO. JUROS DE MORA. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incidem juros de mora sobre o crédito objeto de ressarcimento relativo ao PIS ou à Cofins.

Em sede recursal, a Recorrente, em síntese, reproduz suas razões de defesa, alegando: (i) direito ao crédito presumido de PIS/COFINS nas aquisições de combustíveis de pessoas físicas; (ii) direito ao crédito integral de PIS/COFINS vinculados as Receitas de Vendas Efetuadas com suspensão (Café não torrado); (iii) erro da fiscalização no estorno de crédito por adoção do método de proporcionalidade; e (iv) incidência da Taxa Selic para apuração dos créditos de PIS/COFINS.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme exposto anteriormente, o cerne do litígio visa auferir o direito ao crédito glosado pela fiscalização e mantido pela decisão, atinente às aquisições de pessoas físicas de insumos para elaboração de café torrado (0901.2) e extrato, essências e concentrados de café (21.01.1); ao crédito integral de PIS/COFINS vinculados as Receitas de Vendas Efetuadas com suspensão (Café não torrado); bem como o estorno de crédito em razão do método de apropriação – mercado interno/ externo.

Em sede recursal, a Recorrente, reproduzindo suas alegações de defesa, pleiteou a reversão das glosas através dos fundamentos apresentado nos seguintes tópicos: (i) direito ao crédito presumido de PIS/COFINS nas aquisições de combustíveis de pessoas físicas; (ii) direito ao crédito integral de PIS/COFINS vinculados as Receitas de Vendas Efetuadas com suspensão (Café não torrado) (iii) erro da fiscalização no estorno de crédito por adoção do método de proporcionalidade; e (iv) incidência da Taxa Selic para apuração dos créditos de PIS/COFINS.

Quanto a solução, a recorrente reproduziu as mesmas razões aduzidas na defesa. Por entender que a decisão proferida pela instância *a quo* seguiu o rumo correto, utilizo sua *ratio decidendi* como se minha fosse para fundamentar a decisão, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e do art. 2º, § 3º do Decreto nº 9.830, de 10 de junho de 2019 e do § 3º do art. 57 do RICARF, *in verbis*:

GLOSA DE CRÉDITOS PRESUMIDOS – AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS - INSUMOS PARA ELABORAÇÃO DE CAFÉ TORRADO (0901.2) E EXTRATO, ESSÊNCIAS E CONCENTRADOS DE CAFÉ (21.01.1)

A contribuinte contesta a rejeição dos créditos presumidos apurados sobre cavaco e lenha adquirida de pessoas físicas. Na base do argumento, o repúdio ao entendimento de que com o advento do art. 7º da Lei nº 12.599, 2012, não mais se aplicariam a regra do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

Segundo a interpretação fiscal, a contribuinte valeu-se erroneamente de créditos presumidos apurados nas aquisições de pessoas físicas (cavaco e lenha utilizados na caldeira) empregados na industrialização de produtos classificados nos códigos 0901 e

2101. No entendimento da auditoria, com a entrada em vigor do art. 7º da Lei nº 12.599, de 2012, a partir de 01/01/2012 não mais se aplicaria o disposto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, para situação da contribuinte inclusive quanto aos demais insumos adquiridos de pessoas físicas empregados na industrialização daqueles produtos.

Entende a contribuinte, em contraposição, que a restrição imposta pela Lei nº 12.599, de 2012, aplica-se exclusivamente à aquisição do café não torrado classificados no códigos 0901.1 da Tipi, e que o cálculo de crédito presumido sobre os demais insumos adquiridos de pessoas físicas tem amparo no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, combinado com o art. 3º inciso II das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

A disputa tem sua solução no que dispõe a própria Lei nº 12.599, de 2012, especialmente a leitura em sequência dos seus art. 6º e 7º. Segue-se a redação original dos dispositivos:

Lei nº 12.599, de 2012:

Art. 6º A pessoa jurídica tributada no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor de aquisição dos produtos classificados no código 0901.1 da Tipi utilizados na elaboração dos produtos classificados nos códigos 0901.2 e 2101.1 da Tipi.

§ 1º O direito ao crédito presumido de que trata o caput somente se aplica aos produtos adquiridos de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País.

§ 2º O montante do crédito presumido a que se refere o caput será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de percentual correspondente a 80% (oitenta por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O crédito presumido não aproveitado em determinado mês poderá ser aproveitado nos meses subsequentes.

§ 4º A pessoa jurídica que até o final de cada trimestre-calendário não conseguir utilizar o crédito presumido de que trata este artigo na forma prevista no caput poderá:

I - efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - solicitar seu ressarcimento em espécie, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 5º O disposto no § 4º aplica-se somente à parcela dos créditos presumidos determinada com base no resultado da aplicação, sobre o valor da aquisição de bens classificados na posição 0901.1 da Tipi, da relação percentual existente entre a receita de exportação e a receita bruta total auferidas em cada mês.

§ 6º Para efeito do disposto no § 5º, consideram-se também receitas de exportação as decorrentes de vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

Art. 7º O disposto nos arts. 4º a 6º será aplicado somente após estabelecidos termos e condições pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, respeitado, no mínimo, o prazo de que trata o inciso II do caput do art. 25.

Parágrafo único. O disposto nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, não mais se aplica às mercadorias ou aos produtos classificados nos códigos 09.01 e 2101.11 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM a partir da data de produção de efeitos definida no caput.

Como se vê, a Lei nº 12.599, de 2012, introduziu um novo regime para a cadeia agroindustrial do café. Por uma lado, no seu art. 4º, instituiu a possibilidade de apuração

de crédito presumido, calculado sobre o valor de aquisição do café não torrado utilizados na elaboração dos produtos classificados nos códigos 0901.2 (café torrado) e 2101.1 (extrato, essências e concentrados de café). Na outra mão, por seu art. 7º, retira a cadeia industrial do café do regime de creditamento presumido regulado pelo art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

Portanto, a única via legal que possibilita a apuração de créditos presumidos pelas pessoas jurídicas que atuam na cadeia do café elaborando os produtos classificados nos códigos 09.01 e 2101 da TIPI é o art. 6º da Lei nº 12.599, de 2012.

A Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 2019, que consolidou a legislação relacionada ao PIS e à Cofins não cumulativos é bastante clara e resolve a discussão.

A Instrução Normativa citada, reserva todo o Título II para tratar dos créditos presumidos de PIS e de Cofins. No Capítulo I define de forma geral a possibilidade de apuração de créditos presumidos calculados sobre a aquisição de produtos agropecuários. Diz a IN nº 1.911, de 2019, em seu art. 504:

IN RFB nº 1.911, de 2019:

TÍTULO II

DO CRÉDITO PRESUMIDO

CAPÍTULO I

DOS CRÉDITOS DECORRENTES DA AQUISIÇÃO DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS EM GERAL

Art. 504. Sem prejuízo das vedações estabelecidas neste Regulamento, as pessoas jurídicas que exerçam atividade agroindustrial, inclusive as sociedades cooperativas, sujeitas ao regime de apuração não cumulativa, poderão descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, créditos presumidos calculados sobre o valor de aquisição dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação dos produtos relacionados nos arts. 491 e 492 (Lei nº 10.925, de 2004, art. 8º, com redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015, art. 4º, e art. 15, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004; Lei nº 12.058, de 2009, art. 37; Lei nº 12.350, de 2010, art. 57; e Lei nº 12.599, de 2012, art. 7º). [negritos deste relator]

[...]

A princípio, sem que se atentem as exceções previstas para as quais alerta o caput e sem que se pesquisem quais seriam os produtos fabricados relacionados no mencionado art. 491, haveria de se conceber, para o caso em exame, relacionado a contribuinte fabricante de derivados de café, a possibilidade de apuração de créditos presumidos sobre a lenha adquirida de pessoas físicas destinadas ao consumo nas caldeiras da linha de produção.

No entanto, essa possibilidade fica interdita quando se examinam os produtos relacionados no art. 491. O próprio caput do art. 504 adverte que as vedações estabelecidas no regulamento devem prevalecer sobre a regra geral. Recorra-se à transcrição do art. 491:

IN RFB nº 1.911, de 2019:

Art. 491. Observado o disposto no art. 495, está suspenso o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita auferida por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária ou por cooperativa de produção agropecuária na operação de venda de produtos agropecuários a serem utilizados como insumo na fabricação dos produtos destinados à alimentação humana ou animal classificados na Tipi (Lei nº 10.925, de 2004, art. 8º, caput, e art. 9º, inciso III, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, art. 29; Lei nº 12.058, de 2009, art. 37; Lei nº 12.350, de 2010, arts. 54, inciso II, e 57, com redação dada pela Lei nº 12.431, de 2011, art. 13; Lei nº 12.599, de 2012, art. 7º, parágrafo único; Lei nº 12.839, de 2013, art. 2º, e Lei nº 12.865, de 2013, art. 30):

I - no Capítulo 2 (carnes), exceto os códigos 02.01, 02.02, 02.03, 02.04, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0206.30.00, 0206.4, 0206.80.00, 02.07 e 0210.1;

II - no Capítulo 3 (pescados), exceto os códigos 03.02, 03.03, 03.04 e os produtos vivos desse Capítulo;

III - no Capítulo 4 (leite, laticínios, ovos, mel), exceto o código 0405.10.00;

IV - nos códigos 0504.00 (miúdos), 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14 (produtos hortícolas, plantas e tubérculos), exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99;

V - no Capítulo 8 (frutas);

VI - no Capítulo 9, exceto a posição 09.01 (café);

VII - nos Capítulos 10 a 12 (cereais, farinhas, grãos, sementes, frutos), exceto os códigos 12.01, 1208.10.00;

VIII - no Capítulo 15 (gorduras e óleos animais ou vegetais), exceto os códigos 1502.00.1 [sebo bovino], 15.07 [óleo de soja] a 15.14, e 1517.10.00;

IX - no Capítulo 16 (preparações de carnes e pescados);

X - nos códigos 1701.11.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09 e 2209.00.00 (açúcares, cacau, suco de frutas, vinagres); e

XI - no Capítulo 23 (resíduos alimentares, alimentos preparados para animais), exceto as tortas e outros resíduos sólidos classificados no código 2304.00 da Tipi e as preparações do tipo utilizadas na alimentação de animais classificadas na posição 23.09 da Tipi.

Como se vê, pela leitura do caput do art. 504 em combinação com o disposto no inciso

VIII do artigo 491, toda a cadeia produtiva do café NCM posição 09.01, está nas exceções à possibilidade de apuração de créditos presumidos sobre aquisição de bens agropecuários em geral.

Para as pessoas jurídicas produtoras desses produtos da cadeia do café, a hipótese de creditamento presumido aloja-se exclusivamente em dispositivo específico, o art. 6º da Lei nº 12.599, de 2012, base legal para o art. 530 da IN RFB nº 1.911, de 2019. Sublinhe-se que no Título reservado aos créditos presumidos pela Instrução Normativa, o Capítulo IV é dedicado ao *créditos da cadeia do café*, fonte única de possibilidade de apuração de créditos para esse setor agroindustrial. Confira-se:

IN RFB nº 1.911, de 2019:

CAPÍTULO IV

DOS CRÉDITOS DECORRENTES DA CADEIA DO CAFÉ

Art. 529. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido relativo à operação de exportação dos produtos classificados no código 0901.1 da Tipi (Lei nº 12.599, de 2012, art. 5º, caput).

§ 1º O montante do crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se refere o caput será determinado mediante aplicação, respectivamente, dos percentuais 0,165% (cento e sessenta e cinco milésimos por cento) e 0,76% (setenta e seis centésimos por cento) sobre a receita de exportação dos produtos classificados no código 0901.1 da Tipi (Lei nº 12.599, de 2012, art. 5º, § 1º).

§ 2º Para fins do disposto neste artigo, considera-se exportação a venda direta ao exterior ou a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação (Lei nº 12.599, de 2012, art. 5º, § 4º).

§ 3º O disposto no caput não se aplica a (Lei nº 12.599, de 2012, art. 5º, § 5º):

I - empresa comercial exportadora;

II - operações que consistam em mera revenda dos bens a serem exportados; e

III - bens que tenham sido importados.

§ 4º Para fins do disposto neste artigo, considera-se mera revenda aquela em que o produto é revendido sem passar por processo que lhe imponha alteração física, como descascamento, moagem, mistura (blend), entre outros.

§ 5º O crédito presumido não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes (Lei nº 12.599, de 2012, art. 5º, § 2º).

§ 6º O saldo do crédito presumido existente no final de cada trimestre-calendário poderá ser (Lei nº 12.599, de 2012, art. 5º, § 3º):

I - compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, observada a IN RFB nº 1.717, de 2017; ou

II - ressarcido em espécie, observada a IN RFB nº 1.717, de 2017.

Art. 530. A pessoa jurídica tributada no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor de aquisição dos produtos classificados no código 0901.1 da Tipi utilizados na elaboração dos produtos classificados nos códigos 0901.2 e 2101.1 da Tipi destinados à exportação (Lei nº 12.599, de 2012, art. 6º, caput, com redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013, art. 7º).

§ 1º O montante do crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se refere o caput será determinado mediante aplicação, respectivamente, dos percentuais 1,32% (um inteiro e trinta e dois centésimos por cento) e 6,08% (seis inteiros e oito centésimos por cento) sobre o valor de aquisição dos produtos classificados no código 0901.1 da Tipi, utilizados na elaboração dos produtos classificados nos códigos 0901.2 e 2101.1 da Tipi (Lei nº 12.599, de 2012, art. 6º, § 2º).

§ 2º O direito ao crédito presumido de que trata o caput aplica-se somente aos produtos adquiridos de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País (Lei nº 12.599, de 2012, art. 6º, § 1º).

§ 3º O crédito presumido não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes (Lei nº 12.599, de 2012, art. 6º, § 3º).

§ 4º O saldo do crédito presumido existente no final de cada trimestre-calendário poderá ser (Lei nº 12.599, de 2012, art. 6º, § 4º):

I - compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, observada a IN RFB nº 1.717, de 2017; ou

II - ressarcido em dinheiro, observada a IN RFB nº 1.717, de 2017.

§ 5º Para efeitos do disposto no caput, consideram-se também receitas de exportação, as decorrentes de vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação (Lei nº 12.599, de 2012, art. 6º, § 6º, com redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013, art. 7º).

§ 6º O disposto neste artigo não se aplica a empresa comercial exportadora (Lei nº 12.599, de 2012, art. 6º, § 7º, incluído pela Lei nº 12.839, de 2013, art. 7º).

Por essas razões, deve ser mantida a glosa dos créditos presumidos apurados com base no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, sobre as aquisições de pessoas físicas, ainda que de insumos da produção de bens classificados nas posições 0901.2 e 2101.1 da Tipi. A hipótese de creditamento presumido de toda a cadeia de transformação do café cru está exclusivamente disciplinada no art. 4º da Lei nº 12.599, de 2012.

Assim, tanto a interpretação aos artigos 6º e 7º da Lei nº 12.599, de 2012, como às regras de apuração e creditamento consolidadas pela IN RFB nº 1911, de 2019, concorrem no mesmo sentido quanto à impossibilidade, na situação dos autos, de creditamento presumido com base no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

Vale lembrar que nos termos da Portaria MF nº 340, de 2020, esta instância administrativa tem ação decisória orientada pelos Lei e demais atos da Administração que interpretem a legislação tributária como é o caso da mencionada Instrução Normativa.

Por outro lado, não se vislumbra a alegada ofensa ao princípio da não cumulatividade no entendimento acima exposto, quanto à impossibilidade de creditamento com base no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

Primeiro porque as pessoas jurídicas fornecedoras de outros insumos de produção das mercadorias classificadas nas posições 0901.2 e 2101.1 da Tipi que não o café cru não são contribuintes do PIS e da Cofins, sendo impróprio, portanto, recorrer à hipótese da chamada tributação em cascata. Em segundo lugar, porque eventuais efeitos decorrentes da incidência de PIS e de Cofins nos implementos agrícolas já foram considerados pelo legislador na calibração do percentual de presunção do crédito presumido, equivalente a 80% (oitenta por cento) das alíquotas previstas no caput dos arts. 2º das Lei nº 10.637, de 2002, e Lei nº 10.833, de 2003, aplicado sobre a aquisição dos produtos classificados no código 0901.1, utilizados na elaboração dos produtos classificados nas posições 0901.2 e 2101.1 da Tipi.

Resumindo, correta as glosas fiscais tratadas neste item.

GLOSA DE CRÉDITOS VINCULADOS ÀS RECEITAS SUJEITAS À SUSPENSÃO DE PIS E COFINS – CAFÉ NÃO TORRADO TIPI 0901.1

A glosa fiscal promovida no âmbito desse tópico segundo a fiscalização tem fundamento nos comandos da Lei nº 12.599, de 2012 (Lei de conversão da MP nº 545, de 2011) e na sua regulamentação, nos termos da IN RFB nº 1223, de 2011.

Retomando-se a redação original da Lei nº 12.599, de 2012, aplicável ao período de apuração em exame, nota-se a alteração na sistemática de apuração e aproveitamento de créditos presumidos com relação ao produto classificado no código 0901 da TIPI. Destacam-se os seguintes comandos:

Lei nº 12.599, de 2012

Art. 4º Fica suspensa a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS sobre as receitas decorrentes da venda dos produtos classificados nos códigos 0901.1 e 0901.90.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011.

§ 1º A suspensão de que trata o caput não alcança a receita bruta auferida nas vendas a consumidor final.

§ 2º É vedada às pessoas jurídicas que realizem as operações de que trata o caput a apuração de créditos vinculados às receitas de vendas efetuadas com suspensão.

Art. 5º A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins que efetue exportação dos produtos classificados no código 0901.1 da Tipi poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre a receita de exportação dos referidos produtos.

§ 1º O montante do crédito presumido a que se refere o caput será determinado mediante aplicação, sobre a receita de exportação dos produtos classificados no código 0901.1 da Tipi, de percentual correspondente a 10% (dez por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 2º O crédito presumido não aproveitado em determinado mês poderá ser aproveitado nos meses subsequentes.

§ 3º A pessoa jurídica que até o final de cada trimestre-calendário não conseguir utilizar o crédito presumido de que trata este artigo na forma prevista no caput poderá:

I - efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 4º Para os fins deste artigo, considera-se exportação a venda direta ao exterior ou a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica a:

I - empresa comercial exportadora;

II - operações que consistam em mera revenda dos bens a serem exportados; e

III - bens que tenham sido importados.

Art. 6º A pessoa jurídica tributada no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor de aquisição dos produtos classificados no código 0901.1 da Tipi utilizados na elaboração dos produtos classificados nos códigos 0901.2 e 2101.1 da Tipi.

§ 1º O direito ao crédito presumido de que trata o caput somente se aplica aos produtos adquiridos de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País.

§ 2º O montante do crédito presumido a que se refere o caput será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de percentual correspondente a 80% (oitenta por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O crédito presumido não aproveitado em determinado mês poderá ser aproveitado nos meses subsequentes.

§ 4º A pessoa jurídica que até o final de cada trimestre-calendário não conseguir utilizar o crédito presumido de que trata este artigo na forma prevista no caput poderá:

I - efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - solicitar seu ressarcimento em espécie, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 5º O disposto no § 4º aplica-se somente à parcela dos créditos presumidos determinada com base no resultado da aplicação, sobre o valor da aquisição de bens classificados na posição 0901.1 da Tipi, da relação percentual existente entre a receita de exportação e a receita bruta total auferidas em cada mês

§ 6º Para efeito do disposto no § 5º, consideram-se também receitas de exportação as decorrentes de vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

Art. 7º O disposto nos arts. 4º a 6º será aplicado somente após estabelecidos termos e condições pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, respeitado, no mínimo, o prazo de que trata o inciso II do caput do art. 25.

Parágrafo único. O disposto nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, não mais se aplica às mercadorias ou aos produtos classificados nos códigos 09.01 e 2101.11 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM a partir da data de produção de efeitos definida no caput.

Como se vê, a lei em foco retirou do regime regulado pelo art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, o produto classificado no código 09.01 da NCM, introduzindo o sistema de creditamento presumido para as empresas exportadoras dos produtos classificados no

código 0901.1 da Tipi, calculados sobre as receitas de exportação e, para as empresas que elaboram as mercadorias classificadas nos códigos 0901.2 e 2101.1 da Tipi, estabeleceu créditos calculados sobre as aquisições dos produtos classificados no código 0901.1 da mesma Tipi empregados como insumo dos primeiros.

Por outro lado, a lei em tela, em seu art. 4º, estabeleceu a suspensão da incidência do PIS e da Cofins sobre as receitas decorrentes da venda dos produtos classificados nos códigos 0901.1 e 0901.90.00 da TIPI. Essas, as operações que tiveram os correspondentes créditos glosados pela fiscalização, tendo em vista o disposto no §2º daquele dispositivo:

§ 2º É vedada às pessoas jurídicas que realizem as operações de que trata o caput a apuração de créditos vinculados às receitas de vendas efetuadas com suspensão.

A alegação da interessada é a de que a vedação à tomada de créditos em relação a outros custos e despesas pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no país, na interpretação do comando adotada pela autoridade administrativa, não pode prosperar.

Primeiro, por ferir a filosofia que fundamenta o regime não cumulativo do PIS e da Cofins, mais especificamente o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004 e o art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005, que permitem não só a manutenção como o aproveitamento dos créditos vinculados às vendas como suspensão, alíquota zero ou não incidência.

Ademais, lembra que a vedação prevista no art. 4º, §2º da Lei nº 12.599, de 2012, foi revogada pela MP nº 609, de 2013, convertida posteriormente na Lei nº 12.839, de 2013. Conclui a contribuinte seu argumento afirmando o direito aos créditos integrais decorrentes dos demais custos e despesas, inclusive insumos (exceto café não torrado) previstos nos artigos 3º das Leis nº. 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, vinculados à receita da venda desonerada pela suspensão e, posteriormente, pela alíquota zero.

Cita ainda o entendimento exposto na Solução de Consulta emitida pela DISIT da 9ª Região Fiscal em apoio à sua tese quanto à interpretação de que a vedação de apuração de créditos vinculados às receitas da venda de café não torrado efetuadas com suspensão no mercado interno, constante no §2º do artigo 4º da Lei nº 12.599, de 2012, abrange somente os créditos relativos aos incisos I – (bens e serviços utilizados como insumo na fabricação do café) e II- (bens destinados à revenda) dos artigos 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, não alcançando os demais créditos ordinários previstos nos incisos III, IV, V, VI, VII, VIII, IX, X daqueles artigos.

Sobre a resolução do dissenso, é necessário registrar, em primeiro lugar que não tem efeito sobre esta esfera administrativa o entendimento exposto por órgão regional sem força vinculante, em análise de situação concreta proposta por empresa comercial. Também é importante mencionar que revogação posterior não retira a força jurídica do dispositivo ao tempo em que ele foi eficaz. No período examinado, estava em vigor a vedação prevista no §2º do art. 4º da Lei nº 12.599, de 2012, diploma no qual se converteu a MP nº 545, de 2011. Inclusive, a MP nº 630, de 609, de 2013, que em seu art. 10, IV traz a revogação expressa do art. 4º da Lei nº 12.599, de 2012, é explícita quanto ao início de sua entrada em vigor, na data de sua publicação, ocorrida em 03/03/2013.

Por fim, cabe somente dizer que a interpretação defendida pela contribuinte não tem amparo no dispositivo legal que é bastante claro quanto à interdição de créditos quaisquer vinculados às receitas de venda dos produtos classificados nos códigos 0901.1 e 0901.90.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI.

A vedação em tela foi reiterada pela IN RFB nº 1223, de 2011, dispositivo de regulamentação da MP nº 545, de 2001, a qual se converteu na Lei nº 12.599, de 2012:

IN RFB nº 1223, de 2011:

Art. 2º Fica suspensa a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas decorrentes da venda, no mercado interno, dos produtos classificados nos

códigos 0901.1 e 0901.90.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006.

§ 1º A aplicação da suspensão de que trata o caput observará as disposições dos arts. 3º e 4º.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se, também, às receitas decorrentes da venda, no mercado interno, dos bens referidos no caput, quando estes tiverem sido importados, observado o disposto no art. 15.

§ 3º A suspensão de que trata este artigo não alcança as receitas auferidas nas vendas a consumidor final.

Art. 3º Nas hipóteses em que aplicável, a suspensão de que trata o art. 2º é obrigatória.

Parágrafo único. A suspensão de que trata este artigo prevalece sobre outras hipóteses de suspensão ou de redução a zero das alíquotas previstas na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Art. 4º É vedada às pessoas jurídicas que realizem as operações de que trata o art. 2º a apuração de créditos vinculados às receitas de vendas efetuadas com suspensão.

Note-se que a vedação não constitui ofensa ao regime da não cumulatividade do PIS e da Cofins. Na medida em que há suspensão da incidência das contribuições sobre as receitas de vendas dos produtos classificados nos códigos 0901.1 e 0901.90.00 da Tipi, não cabe cogitar de cumulação de tributo na cadeia produtiva.

Apesar de haver previsão no sentido de manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados às operações de venda com suspensão no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, como se pode notar dos dispositivos acima transcritos, há na legislação específica vedação expressa à apuração de qualquer crédito nos casos de suspensão relacionados às receitas decorrentes da venda, no mercado interno, dos produtos classificados nos códigos 0901.1 e 0901.90.00 da Tipi, que é a situação sob exame.

PROPORCIONALIDADE – CRÉDITOS PRESUMIDOS – MERCADO INTERNO - EXTERNO

Extraí-se da própria manifestação de inconformidade os contornos da situação posta em discussão.

Para o autor do procedimento fiscal, a Manifestante procedeu indevidamente o estorno apenas em relação às operações do mercado interno, quando na realidade o aproveitamento na aquisição foi feito observando os custos vinculados às vendas no mercado interno e externo. Em seu demonstrativo, o fiscal utilizou critério de proporcionalidade, sem que houvesse uma fundamentação legal, imputando o valor de crédito presumido estornado, referente às operações no mercado interno, para as operações no mercado externo. Tal procedimento resultou na glosa indevida do crédito presumido [...]

A Manifestante procedeu ao estorno dos créditos presumidos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, decorrentes da aquisição de café cru utilizado como insumo na produção de capuccino, café com leite e óleo de café, bem como a partir de 11.03.2013, de café torrado e extrato de café, nas operações no mercado interno. No que se refere às vendas de café torrado e extrato de café no mercado interno, estornou o crédito presumido da Contribuição para o PIS/PASEP no valor total de R\$ 166.580,98 no mês de março/2013. O valor estornado do crédito presumido da contribuição, em questão, resultou da aplicação da alíquota de 6,08% sobre o valor da compra de insumos utilizada no café classificado na TIPI 2101.11.10 vendido no mercado interno.

Como se vê, diferentemente do alegado pelo fiscal, a Manifestante procedeu aos ajustes de acordo com as alterações da Lei nº. 12.839, de 2013 [...]

Sem qualquer fundamento legal, e não atendendo à realidade fática do registro contábil, o fiscal procedeu ao rateio do valor do estorno (R\$ 166.580,98), imputando a parcela de R\$ 134.481,19 (referentes às vendas de café torrado e extrato de café torrado no mercado interno) às operações no mercado externo, com vistas a diminuir do valor a

ressarcir e/ou compensar com outros tributos administrados pela RFB do crédito presumido da contribuição, em destaque, nestes autos.

Portanto, não há dúvidas de que esse método utilizado pelo Fisco é ilegal, eis que impede o aproveitamento dos créditos presumidos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, vinculados às receitas auferidas no mercado externo, expressamente autorizados na legislação de regência (artigo 6º da Lei nº. 12.599, de 2012)

Percebe-se que, ao contrário do que alega a contribuinte, sua defesa é bem construída, apontada exatamente para a raiz da questão: o critério da proporcionalidade adotado pela fiscalização ao repartir, entre os créditos de mercado interno e externo, os estornos relativos aos créditos presumidos que foram apurados pela contribuinte quando da aquisição do insumo, mas que ao fim, se vincularam a operações cujo creditamento não era permitido.

Nas palavras da autoridade, a requerente considerou indevidamente o estorno apenas em relação ao mercado interno, quando na realidade o aproveitamento na aquisição foi feito observando os custos vinculados às vendas no mercado interno e externo.

Não se vê, portanto, ao contrário do alegado, obscuridade, imprecisão ou omissão quanto à referência legal na conduta da fiscalização. A própria contribuinte reconhece que o comando que sustenta a glosa é o art. 6º da Lei nº 12.599, de 2012, na redação alterada pela MP nº 609, de 2013 (DOU de 08/03/2012), convertida na Lei nº 13.839, de 2013. Confira-se a redação do dispositivo:

Lei nº 12.599, de 2012

Art. 6º A pessoa jurídica tributada no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins poderá descontar das referidas contribuições, devidas em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor de aquisição dos produtos classificados no código 0901.1 da Tipi utilizados na elaboração dos produtos classificados nos códigos 0901.2 e 2101.1 da Tipi destinados a exportação. (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)

§ 1º O direito ao crédito presumido de que trata o caput somente se aplica aos produtos adquiridos de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País.

§ 2º O montante do crédito presumido a que se refere o caput será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de percentual correspondente a 80% (oitenta por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O crédito presumido não aproveitado em determinado mês poderá ser aproveitado nos meses subsequentes.

§ 4º A pessoa jurídica que até o final de cada trimestre-calendário não conseguir utilizar o crédito presumido de que trata este artigo na forma prevista no caput poderá:

I - efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - solicitar seu ressarcimento em espécie, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 5º Revogado pela Medida Provisória nº 609, de 2013

§ 6º Para os fins deste artigo, considera-se exportação a venda direta ao exterior ou à empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação. (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)

§ 7º O disposto neste artigo não se aplica a empresa comercial exportadora. (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)

Como condiciona o caput, o crédito concedido restringe-se às aquisições de café empregado na industrialização de produtos das posições 0901.2 e 2101.1 da Tipi destinados à exportação.

Como visto, a contribuinte adquire o insumo café cru, código 09.01.1 da Tipi, que é destinado tanto para revenda (não sujeita ao pagamento das contribuições e sem a possibilidade de creditamento), como para a industrialização de produtos que não dão direito a crédito presumido (caso do capuccino, chocolate com leite e achocolatado), ou produtos que somente dão direito a esse crédito (0901.2 e 2101.1), quando destinados ao mercado externo.

Nesse contexto, é necessário depurar do valor das aquisições de café cru, 0901.1, a proporção relativa a operações geradoras de crédito presumido.

É justamente por esse motivo que a fiscalização efetuou ajustes nos créditos presumidos apurados pela contribuinte, rejeitando os créditos presumidos de mercado interno, – e portanto, dos correspondentes estornos – cuja apuração sobre aquisição sobre café cru não é mais possível com a novel legislação e alocando o estorno contra os créditos presumidos de mercado externo na proporção do café cru adquirido e empregado em produtos cuja apuração de créditos dessa natureza não é admitida (capuccino, chocolate com leite, achocolatado e óleo de café).

O rateio proporcional, assim, serve tão somente para materializar o disposto no comando em tela, que restringe o creditamento quando os insumos estão vinculados às receitas de exportação. Vale dizer que essa repartição proporcional é inerente ao sistema da não cumulatividade e está previsto em vários comandos da legislação (art. 3º, §§ 8º e 9º e art. 6º, § 3º da Lei 10.833, de 2003) com objetivo de aplicar o creditamento ou a possibilidade de ressarcimento a apenas uma parte da base dos créditos

ou dos próprios créditos.

Conforme se observa às fls. 136, a contribuinte calculou em R\$ 2.811.212,12, as aquisições de café cru empregado na elaboração de capuccino, café com leite e óleo de café produtos que não dão direito a apuração de crédito presumido.

O valor mencionado está destacado na imagem extraída da planilha preparada pela contribuinte e apresentada no curso da auditoria (fl. 136):

AJUSTES DE CRÉDITOS				
ESTORNOS DE CRÉDITOS	4.242,97	904,60	3.338,37	14,93
DEVOLUÇÃO DE COMPRAS	10.422,80	2.222,14	8.200,66	36,67
Estorno crédito indevido	-	-	-	-
ESTORNO - VENDA CAFÉ VERDE - MI	2.811.212,12			36.165,60

O estorno praticado pela contribuinte em março de 2013 corresponde à aplicação do percentual de presunção de crédito (80%) sobre a alíquota básica da Cofins (7,6%) sobre o montante de R\$ 2.811.212,12 o que dá R\$ 170.921,69, ao passo que o valor estornado pela contribuinte equivale a R\$ 166.580,98

Anota a fiscalização e indicam os balancetes juntados aos autos que o café cru adquirido serve de insumo comum à elaboração de capuccino, café com leite e óleo de café, produtos que não dão direito a créditos presumido mesmo quando destinados ao mercado externo.

Ocorre que, tratando-se de insumo que é empregado na elaboração de produtos que não dão direito a apuração de crédito e que são destinados tanto ao mercado interno como ao mercado externo, a contribuinte não pode concentrar o estorno somente contra os créditos presumidos de mercado interno, cabendo o rateio feito pela fiscalização, na proporção da participação dos mercados interno e externo, o que leva ao estorno de R\$ 134.481,19 [R\$ 2.811.212,12 x 80% x 7,6% x 78,68%] efetuado pela auditoria nos créditos presumidos de exportação. Expurgam-se, assim, com o rateio, os valores apurados sobre o café cru empregados em produtos que não dão direito ao crédito presumido e destinados tanto ao mercado interno como à exportação, de acordo com a participação proporcional desses mercados.

Correta assim, o estorno feito pela fiscalização.

Por fim, a Recorrente, em síntese, alegou ofensa ao artigo 24, da Lei nº 11.457/2007, posto que ultrapassado o prazo contado entre a data do protocolo do pedido de ressarcimento e a análise da DRF, sendo suficiente para aplicar a correção pela SELIC; pede aplicação do REsp nº 1.138.206/RS e do REsp 993.164

Pois bem.

Dispõe o artigo 24 supra citado:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

Referido normativo, traz em seu bojo apenas uma obrigatoriedade à ser cumprida pela administração pública, qual seja, proferir decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte. Não há, como pretende a Recorrente, determinação legal para que admitida, em caso de descumprimento do prazo, haja incidência de correção pela Taxa Selic.

Ou seja, não há permissivo legal para acolher as pretensões da Recorrente.

Sequer as decisões judiciais se prestam para embasar o pedido da Recorrente, posto que além de não vincular o julgamento administrativo, ressalvado apenas as hipóteses regimentais (artigo 62 do RICARF), tratam de processos administrativos originários de pedido de restituição (REsp 1.138.206/RS) e de pedido de ressarcimento de crédito de IPI (REsp 993.164, institutos normativos (restituição diferente de ressarcimento) e tributos que não se confundem ao presente caso.

Além disso, o art. 145 da IN RFB nº 1.717, de 2017, é claro ao dispor sobre a não incidência de juros de mora sobre o crédito objeto de ressarcimento relativo ao PIS ou à Cofins:

Art. 145. Não haverá incidência dos juros compensatórios sobre o crédito do sujeito passivo:

[...]

III - no ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e relativos ao Reintegra, bem como na compensação dos referidos créditos; e

[...]

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus

Fl. 15 do Acórdão n.º 3302-013.200 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13909.720125/2013-09