



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16366.000284/2010-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-009.433 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2021
Recorrente EXPORTADORA E IMPORTADORA MARUBENI COLORADO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

Nulidade. Pressupostos.

Não padece de nulidade a decisão, lavrada por autoridade competente, contra a qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

Diligência. Perícia. Desnecessária. Indeferimento

Indefere-se o pedido de diligência quando a sua realização revele-se prescindível ou desnecessária para a formação da convicção da autoridade julgadora.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

Cooperativa. Venda com Suspensão. Crédito Presumido.

A obrigatoriedade do regime de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, no âmbito da não-cumulatividade de PIS e Cofins, nas vendas da cooperativa agropecuária para a agroindústria, desautoriza o crédito integral para o adquirente, havendo, por outro lado, o benefício fiscal do crédito presumido.

Crédito Presumido. Utilização. Ressarcimento. Compensação. Vedado.

A legislação pertinente é restritiva quanto ao ressarcimento ou compensação dos créditos presumidos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, assim, para tais créditos não se aplica a disciplina mais ampla dada pelo art. 5º, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.637/02, salvo situações excepcionadas em leis específicas.

Taxa de Seguro. Crédito. PIS/Cofins. Vedado.

Considerando-se o critério de essencialidade e/ou relevância, a taxa de seguro de armazenagem na venda não é elemento estrutural e inseparável do processo produtivo; nem a sua ausência priva a produção quanto aos aspectos da qualidade, quantidade e/ou suficiência; ademais, a taxa de seguro de armazenagem na venda não decorre de imposição legal, nem integra o processo produtivo, portanto, não gera crédito da não cumulatividade do PIS/Cofins.

Crédito. Ressarcimento. Taxa Selic. Incidência. Decisão STJ. Sede de Repetitivo.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo, inclusive no caso de crédito presumido.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar a atualização do crédito reconhecido remanescente, a partir de 07/07/10 até a data da compensação/ressarcimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias - Relator e Presidente Substituto.

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luís Felipe de Barros Reche, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Fernanda Vieira Kotzias e Ronaldo Souza Dias (Presidente).

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** (fls. 475 e ss) interposto contra decisão no Acórdão nº **06-54.142 - 3ª Turma da DRJ/CTA**, de 24/02/16 (fls. 455 e ss), que considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade (fls. 397 e ss), que contestava Despacho Decisório (fls. 364 e ss), que havia deferido parcialmente direito creditório a título de ressarcimento.

O Pedido de Ressarcimento de PIS/Pasep não-cumulativo-Exportação, relativo ao **2º trimestre de 2009**, formalizado por meio do PER nº 32417.39781.130709.1.1.08-8740, (fls. 06 e ss), transmitido em 13/07/2009, **pleiteava crédito de R\$ 706.848,26**, com base no § 1º do art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002.

I - Do Despacho Decisório e da Manifestação de Inconformidade.

No relatório da decisão de primeiro grau registra-se, em síntese, que:

A DRF em Londrina, após a análise dos documentos apresentados pela contribuinte, com base na Informação Fiscal, datada de 24/09/2010, e no Parecer DRF/LON/Saort nº 1012/2010, emitiu Despacho Decisório deferindo parcialmente o pedido de ressarcimento, reconhecendo o direito creditório de R\$ 269.516,00 de PIS/Pasep não-cumulativo incidente sobre receitas de exportação, relativo ao 2º trimestre de 2009.

Conforme se observa pela Informação Fiscal, o indeferimento parcial do pleito se deu em virtude de:

1) **aproveitamento de crédito integral das contribuições do PIS/Pasep e Cofins nas aquisições de café cru** de pessoas jurídicas, sociedades cooperativas, **quando a autorização legal é para o aproveitamento de crédito presumido** nas aquisições não sujeitas ao pagamento das contribuições (de pessoas físicas e com suspensão – de pessoas jurídicas e de cooperativas), a teor dos arts. 5º, 7º e 8º da Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, conforme relação de fls. 318/324 e demonstrativo de fl. 340, a ser utilizado somente para dedução das contribuições devidas; e

2) **utilização indevida de despesas com seguros de mercadorias, que não são passíveis de crédito da contribuição no sistema de não cumulatividade**. Ressalta que em consulta formulada, na Solução de Consulta nº 320, de 29/10/2004, foi concluído que as despesas relativas à armazenagem e manipulação de café (pré-limpeza, eliminação inicial de impurezas, posterior de grãos defeituosos, classificação do café de acordo com o tamanho dos grãos, ensaque, costura e blocação dos volumes e formação de lotes para embarque), incluídas nas faturas emitidas pelas empresas de armazenagem, são passíveis de aproveitamento; contudo, nas faturas de cobrança também estão incluídas taxas de seguro, despesa não abrangida pela solução de consulta.

Cientificada da decisão de forma eletrônica, a interessada ingressou, em 22/10/2010, com manifestação de inconformidade, cujo teor será a seguir sintetizado.

Primeiramente, após relato sucinto dos fatos, a contribuinte tece considerações acerca de sua atividade operacional. **Diz que adota o regime de apuração do lucro real e que faz jus ao ressarcimento de créditos integrais relativamente à aquisição de insumos.**

Após explicitar o termo “café cru”, cuja nomenclatura poderia induzir ao equívoco de se tratar de café *in natura* (aquele colhido no pé), argumenta que esse produto adquirido de sociedades cooperativas resulta de um processo industrial anterior, sendo submetido a um novo processo chamado de “rebeneficiamento” que, em outros termos, é o aperfeiçoamento do produto para definição de aroma e sabor, sem lhe alterar a substância, ou mesmo sem o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (*blend*) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação fiscal. **Diz que a classificação fiscal do produto adquirido e destinado ao exterior é a mesma: TIPI 0901.11.10. Salienta que a atividade de revenda é preponderante e enfatiza que adquire o produto já com suas principais qualidades de comercialização: café cru, não descafeinado, em grão arábica, peneira 17/18, tipo 2/3, bebida dura, safra 2008/2009, dando como exemplo a nota fiscal de aquisição nº 026397.**

A seguir, discorre sobre as glosas efetuadas pelo fisco quando da análise de seus pedidos, rebatendo a afirmação fiscal de que nas aquisições de sociedades cooperativas a empresa deveria ter se apropriado de crédito presumido e não de crédito integral. Isso porque desconsiderou-se por completo a formação do crédito fiscal na cadeia produtiva do café, bem como a sua atividade operacional em relação à apuração de tais créditos, com aplicação equivocada dos artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004.

No item “III” de sua Manifestação, reclama o direito ao crédito fiscal integral da contribuição. Fala sobre a vinculação do crédito fiscal à cadeia produtiva do café, delineando em três etapas: 1ª etapa – aquisição de café *in natura* de pessoa jurídica (cerealista) e pessoa física (produtor rural) pela Sociedade Cooperativa de Produção Agropecuária, inclusive agroindustrial, onde conclui que as vendas de produto *in natura* pelas cerealistas e pelas cooperativas saem com suspensão de incidência da contribuição; 2ª Etapa – Processo de industrialização do café *in natura* (Lei nº 10.925, de 2004) e aproveitamento do crédito presumido pelas sociedades cooperativas, visto que exercem cumulativamente as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café, transformando café *in natura* em “café cru”; 3ª etapa – Venda de “café cru” pela requerente para o mercado exterior com a manutenção dos créditos integrais, ressaltando que, além de revendê-lo, também realiza o processo de rebeneficiamento que, em outros termos, é o aperfeiçoamento do produto, sem lhe alterar a substância, ou mesmo sem o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (*blend*) ou separar por densidade dos grãos (processo já realizado na 2ª etapa pelas cooperativas), concluindo que nessa etapa a saída das cooperativas não ocorre com suspensão, mas sim com a tributação, o que lhe garante o direito de aproveitar o crédito integral. Relata a impossibilidade jurídica de aproveitamento do crédito presumido em duplicidade na cadeia do café e que somente na saída de café *in natura* de pessoa jurídica cerealista ou sociedade agropecuária, destinado a utilização como insumo no processo produtivo do “café cru”, por pessoa jurídica tributada pelo lucro real, é obrigatória a suspensão da exigibilidade da contribuição, o que implica afirmar que tão logo o café seja beneficiado não haverá mais saída suspensa.

Na sequência, no item IV de sua manifestação, discorda do procedimento fiscal que entendeu que não tendo sido as despesas com seguros aplicados ou consumidos diretamente na produção dos produtos, isto é, por não terem ação direta sobre a produção do café, tais despesas não poderiam gerar créditos. Argumenta que a regra de constituição do crédito fiscal sobre despesas de seguro é autônoma em relação à regra dos insumos, fundamentando-se em dispositivos diferentes e que as taxas de seguro incluem-se, necessariamente, nos gastos com armazenagem (inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003), pela regra de que o acessório segue o principal, e que seria inconcebível a hipótese de cobrança somente da taxa de armazenagem pela prestadora de serviços, sem dar garantia, ou até mesmo segurança, no caso de sua produção for deteriorada no armazém. E a Solução de Consulta nº 320, que cita, engloba, ainda que implicitamente, as taxas de seguros, visto que essas são acessórias das despesas relativas à armazenagem.

Após, no item V, fala sobre o direito à compensação/ressarcimento em espécie dos créditos presumidos incontroversos. Sobre o assunto afirma que os créditos presumidos, aproveitados em relação à aquisição de insumos de pessoas físicas, bem como de pessoas jurídicas, incontroversos e deferidos no julgamento administrativo, em relação a outras operações por ela realizadas, devem ser passíveis de compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, ou então, ressarcidos em espécie, de acordo com a interpretação do artigo 36 da Lei nº 12.058/2009 (regulamentado pelo artigo 18 da IN SRFB nº 977/09), consentânea com os princípios da não cumulatividade e o da isonomia. Diz que embora o dispositivo faça referência apenas aos créditos presumidos da contribuição, apurados em relação ao setor da carne bovina, a possibilidade de compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal bem como o ressarcimento em espécie deve ser estendida aos demais setores do agronegócio exportador, sob pena de ofensa aos princípios da não cumulatividade e o da isonomia. Requer, portanto, a aplicação analógica do art. 36 da referida Lei aos créditos incontroversos de Cofins-Exportação no presente caso.

Ao final, requer o acolhimento da manifestação e a reforma do despacho decisório para:

- a) A reforma do Parecer Saort/DRF/Lon nº 1212/2010 e do respectivo Despacho Decisório;
- b) O restabelecimento do aproveitamento do crédito fiscal integral do PIS/Pasep, com a consequente homologação total das Dcomp, e o ressarcimento do saldo credor remanescente, em espécie;
- c) a compensação com outros tributos administrados pela RFB e/ou o ressarcimento em espécie dos créditos presumidos do PIS/Pasep já reconhecidos e incontroversos, nos termos da aplicação analógica do artigo 36 da Lei nº 12.058/09
- d) que, em virtude do direito a apropriação integral dos créditos do PIS/Pasep, seja revista a posição de preponderantemente exportadora, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.060 de 03/08/2010 ("ressarcimento acelerado"), em relação aos futuros pedidos.

II – Da Decisão de Primeira Instância

A decisão do Colegiado de 1º grau considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade, argumentando, em resumo, que *“o café cru em grãos padronizado foi adquirido na condição de insumos junto a pessoas jurídicas e cooperativas, e que a requerente apropriou-se do crédito integral e não do crédito presumido conforme determinado pela Lei nº 10.925, de 2004, para apuração do PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos”*, e, por esta razão, entendeu que *“foi glosada corretamente a diferença”*.

Na sequência, a decisão manteve a glosa de créditos decorrentes de gastos com seguros, alegando que tais despesas *“estão fora do alcance do conceito de insumo e devem ser tratadas como mera despesa operacional”*. Quanto à utilização dos créditos presumidos entendeu ser possível apenas como dedução das contribuições devidas, não como compensação ou como ressarcimento. Por último, negou aplicação da taxa Selic sobre créditos para fins de atualização, e considerou, enfim, inaplicável ao caso o art. 36 da Lei nº 12.058, de 2009.

III – Do Recurso Voluntário

No Recurso Voluntário, a Recorrente retomou a argumentação contida na Manifestação de Inconformidade, discorrendo, em resumo, sobre os seguintes pontos:

Em preliminar:

1) Preterição do direito de defesa

(...)

A Recorrente entende como suficientes, para comprovação do seu direito ao crédito integral, as informações contida nas notas fiscais de aquisição. Com isso, não resta outra conclusão senão a de que o julgador “invalidou” as provas lícitas colhidas e disponíveis durante o período de fiscalização, ou mesmo as ignorou, notadamente, as informações complementares das notas fiscais, em flagrante preterição do direito de defesa.

2) Princípio da verdade material

(...)

Ao final, caso persistam dúvidas e incertezas - o que se admite apenas para argumentar-, requer-se, por precaução, a determinação de diligências/perícia para averiguar o exercício cumulativo das atividades cumulativas, a que se refere o § 6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004, pelas sociedades cooperativas fornecedoras do período. Todos os esforços em busca da **verdade material!**

Sem prejuízo da diligência, requer-se a juntada, além da Solução de Consulta COSIT nº. 65 de 2014 (**doc. 01**), antes citada, as declarações das sociedades cooperativas, com maior volume de aquisições, no sentido de que estas exerceram a atividade prevista no § 6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004 (“prova obtida junto a terceiros”) (**doc. 02**).

(...)

No mérito:

1) aquisições de “café cru” beneficiado de sociedades cooperativas

(...)

44. A partir das três etapas, definidas e delineadas, e com destaque para a operação agroindustrial realizada pelas sociedades cooperativas, tem-se que o aproveitamento do crédito integral da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, pela Recorrente, é indispensável para concretizar o princípio constitucional da não-cumulatividade (artigo 195, §12, CF/88), bem como o princípio da desoneração das exportações (artigo 149, §2º, inciso II, CF/88).

(...)

47. O ponto de divergência entre o entendimento do acórdão recorrido e a defesa da Recorrente está na comprovação de que o café verde ou o café cru em grão foi submetido, **PELA PRIMEIRA VEZ**, ao processo agroindustrial na sociedade cooperativa fornecedora, e não no estabelecimento da Recorrente. É o que passa a fundamentar.

(...)

49. Qual a origem desse problema? A Recorrente, não obstante retrabalhe o café em seu estabelecimento, classificou, no DACON (Ficha 16A)16, o “café em grão cru” como bem destinado à revenda, por não se verificar a alteração da classificação fiscal do produto (NCM 0901.11.10 - café cru em grão). Como visto anteriormente, a realização das atividades cumulativas do §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004, **não altera a classificação fiscal do café (TIPI)**, mas somente aperfeiçoa o produto, reduzindo sua classificação oficial (COB).

50. A autoridade fiscal em Londrina (PR), unilateralmente, desclassificou tais bens e os enquadraram como insumo, entendendo tal fato como impedimento do direito ao crédito fiscal integral da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. Das suas palavras: “*a maior parte dos insumos [...] se refere à aquisição de café cru de pessoas jurídicas domiciliadas no país [...]*”.

(...)

55. O direito ao crédito fiscal integral depende da **atividade agroindustrial exercida sobre o produto adquirido**. Ou seja, uma vez realizado o **primeiro** exercício cumulativo das atividades a que se refere o §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004, pelas sociedades cooperativas fornecedoras, há direito ao crédito fiscal integral ao adquirente, e não presumido.

(...)

67. Pelas notas fiscais de aquisição das sociedades cooperativas de produção agroindustrial, colacionadas aos autos²⁵, é possível verificar que o café adquirido pela Recorrente, **em grão cru beneficiado**, foi submetido ao processo agroindustrial a que se refere o §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004.

68. Basta verificar tal situação pela **descrição da mercadoria, e quando essa for insuficiente** pelas **informações complementares** (onde há a informação de que a saída não foi suspensa, caso em que há a incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS).

(...)

76. Desconsiderar o direito ao crédito fiscal integral nas aquisições de sociedade cooperativa agroindustrial é admitir **o aproveitamento do crédito presumido em duplicidade na cadeia produtiva do café** (ou nos termos da decisão *a quo*, dupla saída com suspensão), em desacordo com o artigo 9º, §1º, inciso II, da Lei nº. 10.925, de 2004:

(...)

78. Somente na saída de café *in natura* (isto é, não sujeito ao processo produtivo previsto no §6º do artigo 8º da Lei nº 10.925, de 2004) de pessoa jurídica cerealista ou sociedade agropecuária, destinado à utilização como insumo no processo produtivo do “café cru” previsto no §6º do artigo 8º da Lei nº 10.925, de 2004, por pessoa jurídica, tributada pelo lucro real, é obrigatória a suspensão da exigibilidade do PIS/PASEP e da COFINS.

(...)

2) Despesas com seguros

(...)

103. No tocante aos riscos iminentes à atividade da Recorrente, é em razão dos “riscos de produção” (**proteção patrimonial**) da mercadoria armazenada, que esta firma contrato de ‘seguro’, sob pena de, sem ele, sentir-se impedida da realização do seu processo produtivo ou, certamente; ter a perda da qualidade do produto final e serviços. Melhor explicando, para que a Recorrente possa cumprir suas finalidades, conforme referido, não basta a simples destinação do café beneficiado cru em grão ao exterior: **é necessário que o mesmo tenha condições de ser vendido e, portanto, deve estar devidamente acondicionado (embalado), armazenado em ambiente ‘seguro’, para finalmente, estar à disposição dos clientes, sem a perda de qualidade.**

(...)

112. As taxas de seguro incluem-se, necessariamente, nos gastos com armazenagem, pela regra de que **o acessório segue o principal**. Tanto é assim que seria inconcebível a hipótese de cobrança somente da taxa de armazenagem pela prestadora de serviços, sem dar garantia, ou até mesmo segurança, no caso de sua produção ser deteriorada no armazém. Em contrapartida, não haveria motivo para o pagamento das taxas de seguro, isoladamente, sem as despesas com armazenagem.

(...)

Argumenta ainda sobre:

3) Direito a compensação/ressarcimento de crédito presumido

4) Taxa Selic

PEDIDOS

PRELIMINARMENTE

A) em razão do cerceamento do direito de defesa verificado (artigo 59, inciso II, do Decreto nº. 70.235, de 1972, e inciso II do artigo 12 do Decreto nº. 7.574, de 2011), a nulidade parcial da glosa dos créditos fiscais integrais nas aquisições de sociedades cooperativas, que realizaram as atividades do §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004, restabelecendo-se estes, na sua integralidade; ou,

A.1) caso persistam dúvidas, a determinação de diligências (perícias) por este juízo, para averiguar o exercício cumulativo das atividades referidas no § 6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004, pelas sociedades cooperativas fornecedoras de produção agroindustrial, em nome da verdade material;

B) caso não acolhida a preliminar arguida na alínea “A” - o que se admite apenas para não obstar mais o direito de defesa - que todos os argumentos sejam revertidos como fundamento para o mérito, fortalecendo a procedência deste Recurso Voluntário;

C) A juntada, nesta oportunidade processual:

C.1) da íntegra da Solução de Consulta COSIT nº. 65, de 2014, com efeitos vinculantes a toda Administração Tributária (doc. 01);

C.2) de declarações de sociedades cooperativas (doc. 02);

C.3) Procuração (doc. 03) por ocasião de futura sustentação oral junto a este CARF, sem prejuízos das intimações serem realizadas diretamente à Recorrente.

MÉRITO

D) O reconhecimento do direito ao crédito fiscal integral da contribuição em destaque em relação às aquisições de “café cru” em grão de sociedades cooperativas de produção agroindustrial, fornecedoras do período;

D.1) Caso não atendido o pedido da alínea “D” - o que se admite apenas para argumentar e inserir este pedido -, que seja aplicável, ao caso concreto, em nome da economia processual, a mesma classificação adotada por este CARF no Acórdão nº. 3802-002.381 proferido pela 3ª Seção de Julgamento da 2ª Turma especial, reconhecendo o direito ao crédito fiscal integral da contribuição em destaque com relação às aquisições da COOPERATIVA REGIONAL DE CAFEICULTORES DE GUAXUPÉ (“COOXUPÉ”); COOPERATIVA DOS CAFEICULTORES DA ZONA DE VARGINHA LTDA (“MINASUL”) e COOPERATIVA DE CAFEICULTORES E AGROPECUARISTAS (“COCAPEC”);

E) O reconhecimento do direito ao crédito fiscal integral da contribuição em relação às despesas de seguro com armazenagem;

F) O reconhecimento do direito à compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil e/ou o ressarcimento em espécie dos créditos presumidos da contribuição em destaque já reconhecidos e incontroversos, nos termos do artigo 7º-A da Lei nº. 12.599, de 2012;

G) O reconhecimento do direito à incidência da Taxa SELIC sobre os créditos da contribuição em destaque (deferidos/incontrovertidos e os que são objeto do presente Recurso Voluntário), desde o protocolo do pedido de ressarcimento, em razão de ter sido ultrapassado o prazo de 360 dias, previsto no artigo 24 da Lei nº. 11.457, de 2007;

H) E, em virtude do direito à apropriação integral dos créditos da contribuição em destaque, seja pontuada a posição de preponderantemente exportadora, nos termos da Instrução Normativa nº. RFB nº 1.060 de 03.08.2010 (“ressarcimento acelerado”).

Voto

Conselheiro Ronaldo Souza Dias, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade.

I - Preliminares

Inicialmente, a Recorrente invoca o art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, para pedir a **declaração de nulidade**, por entender ter havido cerceamento de defesa.

No entanto, não se vislumbra ter havido cerceamento de defesa, nem no âmbito da DRF, quando esta proferiu despacho decisório, pois fora o contribuinte cientificado da decisão, sendo-lhe garantido o prazo de 30 dias para contestação, que fora realizada mediante robusta Manifestação de Inconformidade (vide síntese no relatório acima); nem em sede de decisão de primeiro grau, quando a DRJ proferiu o acórdão, ora recorrido, que, igualmente fora contestado por meio do robusto recurso voluntário, ora apreciado por esta turma do julgamento de segunda instância.

Por outro lado, o fato de o Colegiado de 1º grau, ou a Autoridade Fiscal, avaliar eventuais provas constantes dos autos (por exemplo, notas fiscais) de modo desfavorável ao entendimento da contribuinte, de modo nenhum gera nulidade. O exame efetuado pode ser contestado (o que realmente aconteceu), mas aí se trata de discussão notoriamente pertencente ao campo do mérito (reexame de elementos de prova), que pode levar a reforma parcial (ou mesmo integral) da decisão contestada, mas não a sua nulidade.

Quanto ao **pedido de diligência**, a princípio não se vislumbra sua necessidade, tendo em vista que há elementos nos autos que autorizam decisão segura da controvérsia, desde que a discussão remanescente situa-se no campo do entendimento das normas jurídicas aplicáveis, seja em relação ao tipo de crédito que faz jus o demandante (presumido ou integral), seja quanto aos outros temas ainda em discussão: glosa de crédito decorrente de seguro; atualização do crédito pela taxa Selic; e utilização do crédito para compensação/ressarcimento. Desta forma, por considerar desnecessária a diligência, indefere-se o pedido.

Finalmente, quanto à **juntada de variados documentos** (Solução de Consulta Cosit 65/14; Declarações de Cooperativas; Procurações), verifica-se, às fls. 531 e seguintes, que já fora providenciada.

II - Mérito

Há três questões suscitadas a título de mérito: (1) a primeira questão diz respeito ao crédito, a que tem direito o contribuinte, se presumido ou integral; (2) a segunda questão refere-se à despesa de seguros, relativa a armazenagem na venda, se passível, ou não, de gerar créditos; (3) e a terceira questão diz respeito à aplicação da taxa Selic para atualização de créditos. Há ainda a questão da utilização do crédito para compensação/ressarcimento, que será apreciada conjuntamente com a primeira.

II.1 – crédito presumido X crédito integral

O pedido formulado na PerDcomp nº 33249.26519.110509.1.1.08-9200, fundamenta-se no § 1º do art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, conforme se verifica à fl. 07. Abaixo reproduz-se o dispositivo na íntegra para amparar a discussão que se segue:

Lei nº 10.637/02

(...)

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.

§ 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.

(...)

Observa-se de imediato que a disciplina dos créditos apurados decorrentes das contribuições não-cumulativas no âmbito da exportação autoriza a dedução (com o débito a recolher do período da própria contribuição), a compensação (com débitos próprios relativos a outros tributos) e também o ressarcimento (havendo saldo no final do período trimestral, após a dedução e a compensação referidas).

Em tese, portanto, há possibilidade de utilização do crédito, apurado nos termos do art. 5º da Lei nº 10.637/02, para fins de ressarcimento. Contudo, em relação ao crédito presumido é necessária discussão adicional, que será postergada, pois agora justamente se impõe definir o tipo de crédito (integral ou presumido) a que tem direito o contribuinte.

Já na Informação Fiscal (fls. 345 e ss), a Autoridade Fiscal (AFRFB) argumentou que a legislação pertinente veda o aproveitamento de crédito integral das contribuições do PIS/Pasep e Cofins nas aquisições de **café cru** de pessoas físicas e sociedades cooperativas, entendendo que a autorização legal é para o aproveitamento de crédito presumido nas aquisições **com suspensão** de pessoas jurídicas e de cooperativas; e da mesma forma no caso de aquisições de pessoas físicas, não sujeitas ao pagamento das contribuições.

A Recorrente contestou a redução de crédito integral para crédito presumido, argumentando que a glosa contraria o disposto na legislação tributária, que veda o aproveitamento do crédito presumido em duplicidade na cadeia produtiva do café. Entendeu, a Recorrente, que o adquirente de pessoa jurídica, que exerça atividade agropecuária, e de sociedades cooperativas, de produção agropecuária, tem direito ao aproveitamento integral dos créditos da contribuição em referência, porque estas (as PJ e cooperativas agropecuárias) não têm direito à manutenção dos créditos integrais originados da aquisição de bens e serviços.

Argumenta, a Recorrente, que a Autoridade Fiscal desconsiderou uma das etapas do processo produtivo do café (*vide Figura 3 - Cadeia Produtiva do Café, no Recurso Voluntário*), mais especificamente, a 2ª etapa; pois somente na saída do café *in natura*, destinado à utilização como insumo de produção do *café cru em grão*, é obrigatória a suspensão da exigibilidade do PIS/Cofins, assim, o aproveitamento do crédito presumido ocorre apenas nessa etapa (2ª), mas a impugnante atua na 3ª etapa.

O primeiro ponto a ser observado, a fim de solucionar a controvérsia, diz respeito ao regime de suspensão da exigibilidade do PIS e da Cofins da venda de café das pessoas jurídicas e sociedades cooperativas agropecuárias.

A observação refere-se à obrigatoriedade do regime quando os requisitos legais e infralegais impostos são satisfeitos. Tal atributo do regime decorre não apenas da sistemática adotada, mas de disposição expressa conforme se verifica no art. 4º da IN SRF nº 660, de 17/07/2006:

Art. 4º Nas hipóteses em que é aplicável, **a suspensão disciplinada nos arts. 2º e 3º é obrigatória** nas vendas efetuadas à pessoa jurídica que, cumulativamente: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

I - apurar o imposto de renda com base no lucro real;

II - exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º; e

III - utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º. (gn)

Destaque-se que a Instrução Normativa apenas cumpria o que lhe fora determinado pela Lei nº 10.925/04, conforme §2º do artigo 9º:

Art. 9º **A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:**

(...)

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

(...)

§ 2º **A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF.**(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004) (gn)

Além da citada disposição expressa na IN vigente à época do período de apuração (1º trimestre de 2009), que afasta qualquer cogitação de regime facultativo de suspensão, a instituição do regime pela Lei nº 10.925/04 utiliza termo que já autorizava extrair a mesma conclusão, pois a expressão “*Fica suspensa ...*” não denota faculdade ou permissão, mas conduta obrigatória. A mesma fórmula fora utilizada na Instrução Normativa:

IN SRF nº 660, de 17/07/2006.

Art. 2º **Fica suspensa a exigibilidade** da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda:

I - de produtos in natura de origem vegetal, classificados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) nos códigos:

a) 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os códigos 1006.20 e 1006.30;

(...)

IV - de produtos agropecuários a serem utilizados como insumo na fabricação dos produtos relacionados no inciso I do art. 5º. **(gn)**

A consequência legal mais importante deste fato, ora demonstrado, é a **permissão de presunção de crédito**. Em outras palavras, uma vez suspensa a exigibilidade do PIS/Cofins não-cumulativos incidentes na venda, o adquirente está autorizado a utilizar o crédito presumido sobre as correspondentes aquisições, conforme disposição do art. 7º da IN citada:

IN 660/06

Art. 7º **Geram direito ao desconto de créditos presumidos** na forma do art. 5º, os **produtos agropecuários**: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

I - **adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, com suspensão da exigibilidade das contribuições na forma do art. 2º**; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

A apuração de crédito presumido, infralegalmente disciplinada, evidentemente possui específica autorização legal:

Lei nº 10.925/04

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) (Vide art. 37 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009) (Vide art. 57 da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010)

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

(...)

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004).

Trata-se aí de benefício fiscal instituído legalmente. A ausência de um tal dispositivo, expressamente inserido na ordem legal, tornaria insubsistente qualquer direito de crédito no âmbito da não-cumulatividade do PIS/Cofins – *muito menos crédito integral* -, em razão do disposto no inciso II, do § 2º, do art. 3º da Lei 10.637/2002 (e Lei nº 10.833/03):

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - **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. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

Por outro lado, não faria qualquer sentido autorizar o crédito presumido, se o contribuinte já contasse com o direito do crédito integral, o que corrobora a interpretação acima, necessitando-se ainda da contrapartida da obrigatoriedade da suspensão, nos casos em que se aplica. Tanto é assim que a IN reguladora da matéria alterou (em relação à lei) a organização “topográfica” dos dispositivos, primeiro tratou da suspensão, e depois da autorização do descontos dos créditos presumidos; mais ainda, estipulou a prevalência do regime de suspensão sobre os casos de alíquota zero:

IN 660/06

art. 3º (...)

(...)

§ 3º - No caso de algum produto relacionado no art. 2º também ser objeto de redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nas vendas efetuadas à pessoa jurídica de que trata o art. 4º prevalecerá o regime de suspensão, inclusive com a aplicação do § 2º deste artigo.

E, claro, a IN vinculou no art. 7º, já citado, o direito ao crédito presumido com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

A eventual incúria do fornecedor (cooperativa agropecuária) ou do adquirente (pessoa jurídica agroindustrial) no cumprimento de suas respectivas obrigações acessórias não

poderia alterar a substância do regime instituído. Pois, seria incompreensível que a própria legislação regente facultasse às partes contornar suas disposições principais, mediante violações das obrigações secundárias também impostas. Neste sentido, o fato de ter, ou não ter havido, o carimbo com a expressão “Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS” (§2º, *art. 2º, da IN 660/06*), e/ou o fato de não ter sido fornecida pelo adquirente a declaração a respeito da forma de apuração do imposto de renda (*art. 4º, §4º, e, depois, art. 9º - A, ambos da IN 660/06*) não elidem a aplicação e obrigatoriedade do regime de suspensão e a consequente faculdade de utilização de crédito presumido.

IN 660/06

art. 2º (...)

(...)

§ 2º Nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão, deve constar a expressão "**Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS**", com especificação do dispositivo legal correspondente.

(...)

Art. 9º-A Para fins de aplicação da suspensão de que tratam os arts. 2º a 4º, a Declaração do Anexo II deve ser exigida pelas pessoas jurídicas vendedoras relacionadas nos incisos I a III do caput do art. 3º, e fornecida pelas pessoas jurídicas adquirentes, nos casos em que o adquirente não apura o imposto sobre a renda com base no lucro real. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

Finalmente, a “teoria das três etapas” defendida pela impugnante, embora possa esclarecer alguma particularidade do mercado de café, não pode alterar a legislação de regência com fins tributários, que inclusive considera a hipótese de beneficiamento pela cooperativa da produção de seus cooperados, sem qualquer prejuízo à eficácia do regime de suspensão da exigibilidade das contribuições.

IN RFB 660/06

Art. 3º A suspensão de exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º, alcança somente as vendas efetuadas por pessoa jurídica:

(...)

III - que exerça atividade agropecuária ou por cooperativa de produção agropecuária, no caso dos produtos de que tratam os incisos III e IV do art. 2º.

§ 1º Para os efeitos deste artigo, entende-se por:

(...)

II - atividade agropecuária, a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990; e

III - cooperativa de produção agropecuária, a sociedade cooperativa que exerça a atividade de comercialização da produção de seus associados, podendo também realizar o beneficiamento dessa produção. (gn)

(...)

Conclui-se que a glosa dos créditos integrais contabilizados pelo contribuinte sobre as compras de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária, sujeitas ao obrigatório regime de suspensão, deve ser mantida, cabíveis, porém, créditos presumidos conforme apurados pela Fiscalização.

Quanto à utilização do crédito (presumido) para fins de compensação e/ou ressarcimento, o art. 10 da citada IN 660/04, explicita – *o que já se deduz da lei* - que a natureza de tal crédito não se confunde com os créditos usuais da não-cumulatividade:

Art. 10. A aquisição dos produtos agropecuários de que trata o art. 7º desta Instrução Normativa, por ser efetuada de pessoa física ou com suspensão, não gera direito ao desconto de créditos calculados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, conforme disposição do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

E, na mesma disciplina, no art. 8º, o § 3º, expressamente veda o ressarcimento do crédito presumido:

Art. 8º Até que sejam fixados os valores dos insumos de que trata o art. 7º, o crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins será apurado com base no seu custo de aquisição.

(...)

§ 3º O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo:

I - não constitui receita bruta da pessoa jurídica agroindustrial, servindo somente para dedução do valor devido de cada contribuição; e

II - não poderá ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de ressarcimento. (gn)

Assim, para tais créditos não se aplica a disciplina mais ampla dada pelo art. 5º, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.637/02, citado mais acima neste voto. Por sua vez, o artigo 7º-A da Lei nº 12.599, de 2012, citado pelo Recorrente, não ampara a utilização de crédito presumido para fins de compensação e/ou ressarcimento no seu caso, pois a lei se refere a saldo em 01/01/2012, e o período tratado nos autos é o primeiro trimestre de 2009:

Art. 7º-A. O saldo do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, apurado até 1º de janeiro de 2012 em relação à aquisição de café *in natura* poderá ser utilizado pela pessoa jurídica para: (Incluído pela Lei nº 12.995, de 2014)

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria, inclusive quanto a prazos extintivos; ou (Incluído pela Lei nº 12.995, de 2014)

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria, inclusive quanto a prazos extintivos. (Incluído pela Lei nº 12.995, de 2014)

Na mesma linha de entendimento, Acórdão nº 3301-005.430, votado por unanimidade, de 25/10/18, Relatoria de Salvador Cândido Brandão Júnior:

CRÉDITO PRESUMIDO ART. 8º DA LEI 10.925/2004. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ACÚMULO EM RAZÃO DE EXPORTAÇÃO. POSSIBILIDADE.

O crédito presumido de PIS para a agroindústria apurado conforme o que estabelece o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 só pode ser compensados com débitos próprios da contribuição. A Lei nº 12.995/2014, art. 7ºA, permitiu que fosse objeto de pedido de ressarcimento o saldo de crédito presumido apurado até 01/01/2012.

O legislador escolheu um momento no tempo, como um incentivo fiscal, permitindo que o saldo de crédito presumido apurado e existente na escrita fiscal em 01/01/2012 pode ser objeto de pedido de ressarcimento ou para compensar com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil. Impossibilidade de ressarcir créditos apurados em outra data na medida em que a lei escolheu uma data específica.

Ainda na mesma linha, o Acórdão nº 9303-007.506, votado por maioria na Câmara Superior de Recurso Fiscais, de 17/10/18, Relatoria de Luiz Eduardo de Oliveira Santos:

CRÉDITO PRESUMIDO.

A legislação que permite pedido de ressarcimento ou compensação dos créditos presumidos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, estipula termos *a quo* para a sua realização. Impossível a retroatividade para pedidos realizados anteriormente à vigência daquela própria legislação, por violação aos termos por ela estipulados.

II.2 – Taxa de Seguro de Bem Armazenado

A contribuinte pleiteia a reversão da glosa de créditos relativos aos gastos com taxa de seguros sob a alegação de que:

As taxas de seguro incluem-se, necessariamente, nos gastos com armazenagem, pela regra de que o acessório segue o principal. Tanto é assim que seria inconcebível a hipótese de cobrança somente da taxa de armazenagem pela prestadora de serviços, sem dar garantia, ou até mesmo segurança, no caso de sua produção ser deteriorada no armazém. Em contrapartida, não haveria motivo para o pagamento das taxas de seguro, isoladamente, sem as despesas com armazenagem.

Entende-se que o crédito pleiteado não encontra guarida na disciplina legal pertinente (art. 3º das leis 10637/02 e 10833/03), que especificou apenas as despesas de armazenagem e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, como suscetíveis de gerar crédito (art. 3º, inciso IX, cc art. 15 da Lei nº 10.833/03).

Por outro lado, se considerado do ponto de vista amplo do conceito de insumo, conforme definido pelo E. STJ, em relação ao critério de **essencialidade e/ou relevância**, a taxa de seguro de armazenagem na venda não é elemento estrutural e inseparável do processo produtivo; nem a sua ausência priva a produção quanto aos aspectos da qualidade, quantidade e/ou suficiência; ademais, a taxa de seguro não decorre de imposição legal, nem integra o processo produtivo em exame.

II.3 – Taxa Selic

O Recorrente pede, enfim, “*reconhecimento do direito à incidência da Taxa SELIC sobre os créditos da contribuição em destaque (deferidos/incontrovertidos e os que são objeto do presente Recurso Voluntário), desde o protocolo do pedido de ressarcimento, em razão de ter sido ultrapassado o prazo de 360 dias, previsto no artigo 24 da Lei nº. 11.457, de 2007*”.

O REsp nº 1.767.945/PR, julgado em 12/02/2020 pelo STJ sob o rito dos recursos repetitivos, com Acórdão publicado em 06/05/2020 e transitado em Julgado em 28/05/2020, produziu interpretação vinculante para esta instância de julgamento administrativo - por força do art. 62, §2º, da Portaria MF 343/15 (RICARF) - definindo a mora superior a 360 dias como resistência ilegítima da administração.

Aponta no mesmo sentido, o acórdão desta turma 3401-008.364, de 21/10/20, em votação unânime, relatoria do Cons. Lázaro Antônio Souza Soares, cuja ementa (parte) se transcreve:

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

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

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

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

No caso ora em exame, o crédito reconhecido remanescente deve ser atualizado a partir de 07/07/10 até a data da compensação/ressarcimento, pois o PER fora transmitido em 13/07/09.

Do exposto, VOTO por rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para conceder atualização do crédito a partir de 07/07/10 até a data da compensação/ressarcimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias

