



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 16366.000285/2010-50
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-004.144 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2017
Matéria RESSARCIMENTO DE COFINS
Recorrente EXPORTADORA E IMPORTADORA MARUBENI COLORADO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. OPERAÇÕES COM CAFÉ CRU. EFICÁCIA DA CONSULTA. EFEITO VINCULANTE.

Em relação aos fatos geradores ocorridos no 2º Trimestre de 2009, o contribuinte tem direito à tomada do crédito "cheio" das contribuições não cumulativas, pois o entendimento oficial da Administração Tributária é no sentido de que o café cru adquirido das cooperativas enquadradas nos §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 não estava sujeito à suspensão da incidência das contribuições, prevista no art. 9º da mesma lei. Entendimento fixado na Solução de Consulta COSIT nº 65, de 10/03/2014, que possui efeito vinculante no âmbito da Receita Federal.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS DE ARMAZENAGEM. SEGUROS. EFICÁCIA DA CONSULTA.

Os valores relativos a despesas com seguros, incluídos pelos armazéns nas notas fiscais de prestação de serviços, integram o valor do custo com armazenagem, estando, portanto, abrangidos de forma implícita pela Solução de Consulta nº 320/2004 da 9ª Região Fiscal, a qual protegerá o contribuinte contra mudança de entendimento da Administração Tributária até que sobrevenha o ato de revisão a que alude o art. 48, § 12, da Lei nº 9.430/96.

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. MODALIDADES DE APROVEITAMENTO. EXPORTAÇÃO DE CAFÉ.

Até o advento do art. 7º-A da Lei nº 12.599/2012 o crédito presumido da agroindústria só podia ser aproveitado pelos exportadores de café para a dedução das contribuições devidas. A autorização para o aproveitamento do crédito presumido para compensação ou ressarcimento, contida no art. 7º-A da Lei nº 12.599/2012 se aplica somente ao saldo credor apurado em 1º de

janeiro de 2012 e não aos saldos credores eventualmente existentes nos trimestres calendários anteriores.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. CORREÇÃO PELA TAXA SELIC. MORA DA ADMINISTRAÇÃO.

A teor do art. 13 da Lei nº 10.833/2003, é vedada a correção monetária ou o abono de juros aos créditos decorrentes da não cumulatividade, sendo inaplicável o entendimento vertido no RESP 1.035.847.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reverter a glosa em relação ao crédito "cheio" da COFINS, nas aquisições de cooperativas agroindustriais, e para reverter a glosa das despesas com seguros incluídas no custo dos serviços de armazenagem. Vencidos os Conselheiros Jorge Freire e Waldir Navarro Bezerra que negaram provimento na íntegra.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento da COFINS não cumulativa decorrente de exportações, relativo ao 2º Trimestre de 2009, formulado com base no art. 6º, I, §§ 1º e 2º da Lei nº 10.833/2003, transmitido em 13/07/2009, e cumulado com declarações de compensação.

Segundo a informação fiscal de fls. 384/399, o objeto social do contribuinte consiste no comércio, importação, exportação, benefício e rebenefício de café adquirido de terceiros, pessoas físicas ou jurídicas. Foi constatado que no trimestre em questão o contribuinte efetuou o aproveitamento do crédito presumido da agroindústria apenas em relação às aquisições de café efetuadas de pessoas físicas. Nas aquisições efetuadas de cooperativas o contribuinte aproveitou o crédito integral, em desacordo com a legislação aplicável à sua atividade. Entende a fiscalização que o art. 9º, I, da Lei nº 10.925/2004, com a redação dada pela Lei nº 11.051/2004, determinou a suspensão da incidência das contribuições nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas mencionadas no art. 8º, § 1º, I, da referida lei. Desse modo, entende o fisco que se não há incidência da contribuição nas aquisições de café efetuadas de cooperativas, o contribuinte ora fiscalizado não tem direito de apurar o crédito "cheio" do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, mas apenas e tão-somente o crédito presumido da agroindústria, tal como estabelecido no art. 4º da IN 660/2006. Quanto às formas de utilização do crédito presumido, entende a fiscalização que ele só pode ocorrer sob a forma de dedução

das contribuições devidas ao PIS e COFINS não cumulativos, pois não há previsão legal para a compensação com outros tributos ou para o ressarcimento em espécie, a teor do ADI nº 15/2005 e do art. 8º, § 3º, I e II, da IN 660/2006. A fiscalização constatou também que o contribuinte está amparado pela Solução de Consulta SRRF 9ª RF nº 320/2004, que concluiu que as despesas relativas à armazenagem e manipulação de café (pré-limpeza, eliminação de impurezas e 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, rendem ensejo ao aproveitamento de crédito das contribuições não cumulativas. Entretanto, as referidas faturas também incluíram as despesas com seguros, as quais não estão abrangidas pela solução de consulta. Tendo em vista que os gastos com seguros, apesar de estarem relacionados à armazenagem, não se classificam como tais, e considerando também que tais despesas não foram incorridas diretamente na produção ou fabricação dos produtos, o fisco glosou esses valores do cálculo do crédito, invocando precedentes contidos das Soluções de Consulta nº 107/2004 da 8ª RF e 245/2005 da 6ª RF. Com base nessas constatações, a fiscalização propôs o reconhecimento parcial do crédito pleiteado pelo contribuinte nos valores mencionados nas fls. 398/399.

Por meio do despacho decisório de fls. 405/408, que acolheu a proposta da fiscalização, a autoridade administrativa homologou parcialmente as compensações declaradas e indeferiu o pedido de ressarcimento, uma vez que o crédito passível de ressarcimento (decorrente de exportações de café) fora totalmente absorvido na amortização das compensações homologadas.

Em sede de manifestação de inconformidade, a defesa alegou, em síntese, o seguinte:

1) Em decorrência de suas atividades, o contribuinte faz juz aos créditos integrais da COFINS não só em relação à aquisição de insumos (art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003), mas também em relação à aquisição de bens para revenda (art. 3º, I, da Lei nº 10.833/2003). Isso porque em determinados casos o contribuinte apenas revende o "café cru", já beneficiado, adquirido de cooperativas, e em outros casos precisa rebeneficiar o "café cru" assim adquirido. Segundo a explicação da defesa, na operação de rebeneficiamento do café ocorre um aperfeiçoamento do café adquirido das cooperativas. Nesse rebeneficiamento ocorre o exercício não cumulativo de algumas das operações mencionadas no art. 8º, § 6º, da Lei nº 10.925/2004;

2) Informou que a cadeia produtiva do café a ser exportado se compõe de três etapas. Na primeira etapa estão envolvidos os produtores rurais pessoas físicas ou jurídicas e as cooperativas de produção agropecuária e agroindustrial. Nesta etapa o café *in natura* é entregue às cooperativas agroindustriais para ser beneficiado e comercializado no mercado interno. A cooperativa agroindustrial faz juz ao crédito presumido do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, pois o café por ela adquirido de pessoa física não sofre a incidência das contribuições e o café adquirido de pessoas jurídicas está sujeito à suspensão da incidência determinada pelo art. 9º da mesma lei. Na segunda etapa, a cooperativa de produção agroindustrial industrializa (beneficia) o café *in natura* e o transforma em "café cru", que é destinado à alimentação humana (art. 8º, §§ 6º e 7º da Lei nº 10.925/2004). Na terceira etapa a recorrente adquire o "café cru" dessas cooperativas de produção agroindustrial e o revende para o mercado externo;

3) Ao contrário do que sustenta a fiscalização, na segunda etapa as cooperativas de produção agropecuária e agroindustriais não podem vender o "café cru" com

suspensão para a recorrente. Isso porque existe vedação expressa contida no art. 9º, § 1º, II da Lei nº10.925/2004, com a redação dada pela Lei nº 11.051/2004). Assim, nas vendas efetuadas por essas cooperativas, podem ocorrer duas situações. Se a operação de venda consistir em um ato não cooperativo, a receita será tributada normalmente com a alíquota global de 9,25% de PIS e de COFINS. Se a receita bruta for decorrente de um ato cooperativo, a alíquota global será a mesma, mas a cooperativa poderá efetuar as deduções da receita admitidas no art. 11 da IN 635/2006. Em ambos os casos, a ora recorrente tem o direito de tomar o crédito integral, pois mesmo na hipótese da venda ser caracterizada como um ato cooperado, as deduções da base de cálculo não se confundem com os institutos desonerativos da suspensão, isenção, alíquota zero, ou não incidência;

4) Na terceira etapa da cadeia, a recorrente revende ao exterior o "café cru" adquirido na segunda etapa. Na operação destinada ao mercado externo não há incidência das contribuições e a recorrente tem direito à utilização dos créditos fiscais integrais da COFINS para compensação com outros tributos ou ressarcimento em espécie, a teor do art. 6º, §§ 1º e 2º da Lei nº 10.833/2003;

5) Relativamente à glosa das despesas com seguros, alegou que considerando a materialidade da regra matriz de incidência da COFINS, o conceito de insumo se relaciona com a totalidade das receitas auferidas pelo contribuinte, as quais, para serem obtidas, exigem que o contribuinte incorra em custos e despesas. Assim, invocando precedente do CARF sustentou que devem gerar crédito das contribuições no regime da não cumulatividade todos os custos e despesas necessários à manutenção da fonte produtora da receita. Acrescentou que o direito ao crédito com gastos com seguros encontra amparo legal no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003 que trata da armazenagem da mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus da despesa for suportado pelo vendedor. Entende que os gastos com seguros estão incluídos nos gastos com armazenagem, pela regra de que o acessório segue o principal. Por tal motivo a Solução de Consulta nº 320/2004 da 9ª RF englobou, ainda que implicitamente, o valor dos seguros;

6) Alegou que tem direito à tríplex forma de aproveitamento dos créditos presumidos da COFINS exportação, que foram deferidos de forma incontroversa, a teor do art. 36 da Lei nº 12.058/2009, regulamentado pelo art. 18 da IN 977/2009. Embora o dispositivo legal mencione especificamente o setor de carne bovina, a possibilidade de compensação e de ressarcimento em espécie deve ser estendida aos demais setores do agronegócio exportador, sob pena de ofensa aos princípios da não-cumulatividade e da isonomia;

7) Requereu o acolhimento de suas razões para que fossem revertidas as glosas efetuadas e reconhecido o crédito originalmente pleiteado no Perdecomp. Requereu que o crédito fosse atualizado pela Taxa Selic a partir da data da transmissão do Perdecomp (13/07/2009), em razão de a Administração Tributária ter extrapolado o prazo de 360 dias, previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/2007, combinado como o art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95.

Por meio do Acórdão nº 37.199, de 06/06/2012, a 3ª Turma da DRJ/Curitiba julgou a manifestação de inconformidade improcedente, tendo o julgado recebido a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

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

AQUISIÇÕES. INSUMOS. COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO.

As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, no caso, classificadas no capítulo 9 da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Cofins, devida em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens e serviços utilizados como insumo na produção, quando adquiridos de pessoa física, cerealista (nos termos da lei), pessoas jurídicas que exerçam atividades agropecuárias e sociedades cooperativas de produção agropecuária.

AQUISIÇÕES DE CAFÉ CRU. REVENDA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. INSUMO. DIREITO A CRÉDITO PRESUMIDO.

Na falta de comprovação pela contribuinte da quantidade de café cru que foi adquirido e teve sua destinação para insumo (crédito presumido) ou para revenda (crédito básico), é de se considerar, pelas provas contidas nos autos, apenas o direito de deduzir da contribuição devida, em cada período de apuração, o valor equivalente ao crédito presumido sobre os valores adquiridos.

DESPESAS COM SEGUROS. INSUMO. CONCEITO.

A despesa com a contratação de seguros com a armazenagem de produtos não pode ser acrescida ao valor dos insumos, já que para isso, o bem ou o serviço, desde que adquirido de pessoa jurídica, deve ter sido consumido, desgastado, ou ter perdidas as suas propriedades físicas ou químicas em razão de ação diretamente exercida sobre o produto em elaboração.

CRÉDITO PRESUMIDO. NÃO CUMULATIVIDADE. FORMA DE UTILIZAÇÃO.

O valor do crédito presumido previsto na Lei n.º 10.925, de 2004, art. 8.º, não pode ser objeto de compensação ou de ressarcimento, devendo ser utilizado somente para a dedução da Cofins apurada no regime de incidência não cumulativa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Regularmente notificado em 10/07/2012 (fl. 504), o contribuinte apresentou recurso voluntário de fls. 505 e seguintes em 06/08/2012, no qual reprisou as alegações da manifestação de inconformidade e atacou pontos específicos do Acórdão de primeira instância, acrescentando, em síntese, o seguinte: 1) nulidade do acórdão de primeira instância por cerceamento de defesa, pois o julgador não se esforçou em buscar a verdade material; ignorou provas juntadas ao processo, consistentes nas notas fiscais dos fornecedores; e desprestigiou o princípio inquisitivo ao não determinar a realização de diligência (art. 18 do PAF); e 2) é preciso sanar contradição e omissão existentes no julgado recorrido. A omissão residiu no fato do órgão ter ignorado as notas fiscais dos fornecedores e demais documentos acostados ao processo. E a contradição residiu na manutenção da glosa dos créditos sob dois fundamentos inconciliáveis.

Por meio da Resolução nº 3402-000.678, este colegiado, em sua composição anterior, baixou o processo em diligência em virtude de proposta do ex-conselheiro João Carlos Cassuli Júnior a fim de que fossem adotadas as seguintes providências:

"(...)

a) Verificar, junto ao contribuinte, se e quanto do café cru adquirido pela Recorrente era submetido a processo industrial, descrevendo todas as formas de industrialização e se eram “cumulativas, nos termos dos §§ 6º e 7º, do art. 8º, da Lei nº 10/925/2004, bem como as quantidades que eram simplesmente revendidas, segregando mercado interno do externo;

b) Em sendo efetivada a segregação entre os produtos submetidos a processo industrial “cumulativo” das atividades descritas nos citados §§ 6º e 7º, do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, posicionar-se sobre a eventual existência a parcela de crédito presumido e de crédito integral das referidas aquisições do período em questão;

c) Recompôr os efeitos das aferições das alíneas “a” e “b”, acima, na apuração da contribuição à COFINS de que trata o pedido de ressarcimento;

d) Emitir Relatório Conclusivo da Diligência realizada, manifestando-se sobre a existência ou não de créditos ressarcidos, seus montantes e reflexos no pedido de ressarcimento e correspondentes DCOMP’s vinculadas;

e) Após seja dado vista ao contribuinte para, querendo, apresentar manifestação em prazo não inferior a 30 (trinta) dias, sendo que, após decorrido este prazo, com ou sem manifestação, devem os autos retornar à este Colegiado para reinclusão em pauta e continuidade no julgamento."

O processo retornou com a informação fiscal de fls. 591 a 597 na qual a fiscalização apresentou resposta parcial aos quesitos e reafirmou que o contribuinte só tem direito ao aproveitamento do crédito presumido porque seus fornecedores estão obrigados a vender o café cru com suspensão da contribuição.

Em sua manifestação de fls. 604/622 a defesa contestou a informação prestada na diligência e reafirmou seu direito ao crédito integral da contribuição.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

Conforme se verifica nos autos, o recurso voluntário foi apresentado 06/08/2012, antes do advento do art. 33 da Lei nº 12.844, de 19/07/2013, que alterou a redação do art. 23, § 2º, III, do Decreto nº 70.235/72, que regula a intimação por meio eletrônico.

Antes do advento do art. 33 da Lei nº 12.844, de 19/07/2013, a intimação por meio eletrônico só ocorria por decurso de prazo. Presumia-se que o contribuinte estava notificado no 15º dia a partir da data registrada no comprovante de entrega dos documentos no domicílio tributário eletrônico do contribuinte (art. 23, § 2º, III, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 113 da Lei nº 11.196/2005).

Com o advento do art. 33 da Lei nº 12.844, de 19/07/2013, a notificação passou a ocorrer na data em que o contribuinte efetuar a consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela Administração Tributária, caso essa consulta ocorra antes da notificação por decurso de prazo.

No caso concreto, embora o contribuinte tenha consultado os documentos antes dos 15 dias, a data da consulta não pode ser tomada como data da notificação, pois não havia lei juridicizando a conduta do contribuinte, ou seja, o fato de abrir e consultar os documentos não era considerado pela lei notificação da decisão de primeira instância.

Portanto, tendo sido notificado por decurso de prazo em 10/07/2012, o recurso voluntário apresentado em 06/08/2012 é manifestamente tempestivo. Considerando que o referido recurso preenche os demais requisitos formais para sua admissibilidade, deve ser conhecido pelo colegiado.

A defesa alegou preliminares, as quais, se acolhidas, poderiam render ensejo à decretação de nulidade da decisão de primeira instância. Essas preliminares estão relacionadas com a questão principal debatida neste processo que é o direito de a recorrente aproveitar o crédito "cheio" das contribuições não cumulativas, em lugar do crédito presumido da agroindústria, como foi o entendimento da fiscalização.

Entretanto, na data em que foi proferida a Resolução 3402-000.678, que converteu o julgamento em diligência, já havia sido publicada a Solução de Consulta COSIT nº 65, de 10/03/2014, que contém a mesma interpretação jurídica que foi dada pela defesa à legislação aplicável ao caso concreto.

Cabe ressaltar que a interpretação contida nessa Solução de Consulta, torna irrelevante a diligência solicitada pelo ex-conselheiro Cassuli Júnior, mesmo porque as notas fiscais existentes no processo e os demais documentos citados pela defesa são mais do que suficientes para o reconhecimento do direito ao crédito integral pleiteado pelo contribuinte no 2º Trimestre de 2009.

Tendo em vista que a teor dos arts. 9º e 32 da IN nº 1.396, de 16/09/2013¹ (DOU 17/09/2013), essa solução de consulta tem caráter vinculante para a Receita Federal, beneficiando qualquer sujeito passivo que esteja na mesma situação, ainda que não seja o consulente, valho-me do disposto no art. 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/72² para deixar de analisar as preliminares e passar diretamente ao exame das questões de mérito.

No mérito, verifica-se que a fiscalização entende que os fornecedores do contribuinte, por se tratarem de cooperativas agroindustriais (art. 8º, da Lei nº 10.925/2004 e alterações), estão obrigados a venderem o café cru com a suspensão da incidência das contribuições, estabelecida pelo art 9º, I, da Lei nº 10.925/2004. Desse modo, como não há incidência das contribuições nessas vendas, o contribuinte em questão, Exportadora Marubeni Colorado, não poderia tomar o crédito "cheio" das contribuições, mas apenas e tão-somente o crédito presumido da agroindústria, previsto na própria Lei nº 10.925/2004.

¹ Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1434, de 30 de dezembro de 2013)

(...)

Art. 32. O disposto nos arts. 9º e 22 aplica-se somente às Soluções de Consulta Cosit e às Soluções de Divergência publicadas a partir da entrada em vigor desta Instrução Normativa.

² § 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

A defesa, por seu turno, entende que o art. 9º, § 1º, II da Lei nº 10.925/2004, com a redação dada pela Lei nº 11.051/2004, estabelece que as cooperativas agroindustriais (suas fornecedoras) estão proibidas de efetuar vendas com suspensão das contribuições, uma vez que elas já aproveitaram o crédito presumido da agroindústria em suas aquisições de pessoas físicas ou de cooperativas de produtores rurais e exercem as atividades citadas nos §§ 6º e 7º do art. 8º.

Conforme foi dito antes, a Solução de Consulta COSIT nº 65, de 10 de março de 2014 (DOU de 31/03/2014, pág. 22) decidiu a questão da mesma forma apresentada pela defesa em seu recurso voluntário, conforme excerto transcrito a seguir:

"(...)

11. Até o ano-calendário de 2011, enquanto vigiam para o café os artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004, os exportadores de café não podiam descontar créditos em relação às aquisições do produto com as suspensões previstas nos incisos I e III do art. 9º. Também não havia direito à apuração de créditos nas aquisições do produto com o fim específico de exportação, nos termos do art. 6º, § 4º, e 15, III, da Lei nº 10.833, de 2003, combinado com o art. 39, § 2º, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997. **Por outro lado, havia direito ao creditamento nas aquisições de café já submetido ao processo de produção descrito nos §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, tendo em vista que sobre a receita de venda do café submetido a esta operação não se aplicava a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (art. 9º, § 1º, II, da Lei nº 10.925, de 2004).**

(...)"

(Grifei)

Portanto, a questão direito versada neste processo está resolvida favoravelmente à recorrente, pois para o 2º Trimestre de 2009 o entendimento oficial da Administração Tributária é no sentido de que o café cru adquirido de cooperativas enquadradas nos §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 não estava sujeito à suspensão da incidência das contribuições, prevista no art. 9º da mesma lei, como equivocadamente entendera a fiscalização.

Diante do efeito vinculante dessa solução de consulta, deveria a fiscalização ter revisto seu entendimento e proposto - já no relatório de diligência - que a glosa fosse revista, a fim de reconstituir a apuração original do contribuinte no DACON. Mas o fisco ignorou o comando do art. 9º da IN 1.396/2013 e manteve a sua equivocada interpretação.

A interpretação oficial fixada pela COSIT torna irrelevante a providência solicitada na Resolução 3402-000.678, pois se as contribuições incidiram nas operações de aquisição de café cru das cooperativas agroindustriais, a ora recorrente tem direito ao crédito "cheio" previsto no art. 3º da Lei nº 10.833/2003, independentemente de revender diretamente para o exterior ou de submeter o café cru a algum rebeneficiamento antes de exportá-lo.

Relativamente à comprovação de que o café cru foi adquirido de cooperativas agroindustriais que praticaram as operações descritas nos §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, considero que a documentação anexada ao processo é mais do que suficiente para comprovar esse fato.

Isso porque as notas fiscais acostadas pela fiscalização às fls. 141 a 404, trazem a descrição do café, ora mencionando "café beneficiado" (fls. 141, 144), ora mencionando café beneficiado consignando suas características técnicas que indicam sua qualidade, quais sejam: tipo do café, a peneira, se a bebida é dura ou mole, etc.

Exemplo dessas constatações são as notas fiscais de fls. 144, 148 e 250:

CÓDIGO FISCAL	DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS	CL. FISC.	SIT. TRIB.	UNID.	QUANT.	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL	ALÍQUOTAS		VALOR DO I.P.I.
								ICMS	IPI	
	CAFÉ Beneficiado			500	500	258,00	129.000,00			
	Doleta de mercadoria									

DADOS DO PRODUTO										
CÓDIGO PRODUTO	DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS	SIT. TRIB.	UNID.	QUANT.	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL	ICMS	IPI	VALOR DO I.P.I.	OUTROS
1401	CAFÉ BENEFCRU EG,ARAB.BB,T 5,P.14 ACIMA,S.08/09	051	SCS	3750	278,000000	1.042.500,00				

DADOS DO PRODUTO											
CÓDIGO PRODUTO	DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS	CLASSIFICAÇÃO FISCAL	C.S.T.	UNID.	QUANTIDADE	VALOR UNITÁRIO	VALOR DESC.	VALOR TOTAL	ALÍQUOTAS		VALOR DO I.P.I.
									ICMS	IPI	
L617DFC	Café cru, não descaf., em grão arábica, cob 6 p/ melhor, pen. 17 e a baixo, bab. dura	09011110	051	sc	510,00	273,00000	0,00	139.230,00			

Todas as notas fiscais acostadas estão acompanhadas da prova do transporte da mercadoria e das transferências bancárias comprovando a quitação do preço e a quem foi pago o preço.

Além disso, as referidas notas fiscais foram regularmente escrituradas nos livros do contribuinte, conforme afirmado pela fiscalização às fls. 387:

"(...)

IV - Créditos aproveitados

a) verificações gerais

Os documentos fiscais relativos às aquisições de insumos e outros custos/despesas que originaram os créditos relativos à contribuição para a Cofins não cumulativa (art. 3º da Lei 10.833/2003), estão de acordo com as formalidades legais e foram devidamente escriturados nos livros contábeis/fiscais no 2º trimestre de 2009.

"(...)"

Portanto, está comprovado nos autos que o café cru foi adquirido de cooperativas agroindustriais; que foi beneficiado (§§ 6º e 7º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004) e que as operações ocorreram no mundo real, a teor do que estabelece o art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.598/77:

"(...)

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

"(...)"

Com base nesses fundamentos, deve ser revertida a glosa dos créditos efetuadas pela fiscalização nas aquisições de café cru perante cooperativas agroindustriais, pois é manifesto o direito da Exportadora Marubeni Colorado aos créditos integrais da contribuição com base no art. 3º da Lei nº 10.833/2003, relativamente ao 2º Trimestre de 2009.

Outro ponto colocado para deslinde por parte deste colegiado foi a questão do direito à tríplice forma de aproveitamento do crédito presumido da agroindústria, que o contribuinte aproveitara em relação às aquisições de café de pessoas físicas.

Entende a fiscalização que não há previsão legal para o aproveitamento do crédito presumido sob as formas de compensação com outros tributos ou sob a forma de ressarcimento em dinheiro. O contribuinte só pode aproveitar esse crédito presumido para dedução das contribuições devidas no regime não cumulativo.

Já o contribuinte fundamenta seu pleito no 36 da Lei nº 12.058/2009, regulamentado pelo art. 18 da IN 977/2009, reconhecendo que embora esses dispositivos sejam específicos para o setor de carne bovina, deveriam ser estendidos aos demais contribuintes por analogia, a fim de prestigiar os princípios da isonomia e da não cumulatividade.

Em sede de memorial apresentado antes da sessão de julgamento, a defesa invocou o art. 7º-A da Lei nº 12.599, de 23/03/2012, incluído pela Lei nº 12.995, de 18 de junho de 2014, que garantiria o direito de aproveitar o crédito presumido sob as modalidades de compensação ou de ressarcimento.

Quanto a essa questão, verifica-se que na época da fiscalização e na época da prolação da decisão de primeira instância, realmente não havia previsão legal para o aproveitamento do crédito presumido da agroindústria sob as formas de compensação ou de ressarcimento, pois o art. 6º, § 1º, da Lei nº 10.833/2003 limita expressamente a tríplice forma de utilização dos créditos de exportação aos créditos integrais mencionados no art. 3º da referida lei.

Embora alguns setores tenham sido beneficiados de forma casuística com o direito à tríplice forma de utilização do crédito presumido da agroindústria, a Administração Tributária não pode se valer da analogia, da isonomia ou de qualquer outro princípio citado pela defesa para estender o benefício à recorrente, sob pena de, ao assim proceder, violar o princípio da legalidade. Se o legislador quisesse ter contemplado o setor de café com a tríplice forma de aproveitamento do crédito presumido, ele teria feito isso expressamente por meio da lei.

Com o passar do tempo esse cenário foi mudando e o legislador foi aumentando o rol de setores beneficiados com a tríplice forma de aproveitamento do crédito presumido do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Em 2012 chegou a vez do setor cafeeiro, mas tríplice forma de aproveitamento do crédito presumido da agroindústria veio acompanhada de uma ruptura do regime jurídico ao qual estavam submetidos os exportadores de café. Vejamos.

A Lei nº 12.995, de 18/06/2014 incluiu um art. 7-A na Lei nº 12.599, de 23/03/2012, com o seguinte teor:

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)

(Grifei o **até**)

O exame do demonstrativo elaborado pela fiscalização às fls. 383, revela que no final do 2º Trimestre de 2009 existia um saldo remanescente de R\$ 2.629.071,30 relativo ao crédito presumido da agroindústria.

Entretanto, o art. 7º-A acima indicado não autoriza o aproveitamento desse saldo no próprio Perdecomp em questão, uma vez que o *caput* do art. 7º-A se refere ao saldo apurado **até** 1º de janeiro de 2012. Em outras palavras, apenas o saldo credor que foi se acumulando na escrita **até** 1º de janeiro de 2012 é que pode ser aproveitado na compensação ou no ressarcimento em dinheiro e não o saldo credor existente em cada um dos trimestres calendário anteriores.

E isso é assim porque a partir de 2012, em relação aos exportadores, o legislador vedou o aproveitamento de crédito "cheio" nas aquisições de café, uma vez que ao mesmo tempo em que instituiu a suspensão da incidência das contribuições não cumulativas sobre o café (art. 4º da Lei nº 12.599/2012), instituiu também um novo crédito presumido específico para o setor (artigos 5º e 6º da Lei nº 12.599/2012).

Em outras palavras: em relação aos exportadores de café, a partir da Lei nº 12.599/2012, houve uma ruptura em relação ao regime jurídico anterior, pois o legislador substituiu o crédito "cheio" de PIS e COFINS por um crédito presumido específico para o setor, autorizando a tríple forma de aproveitamento desse novo crédito presumido e estendendo a mesma possibilidade de aproveitamento ao saldo de crédito presumido da agroindústria que estava acumulado na escrita em 01/01/2012.

O dia 01/01/2012 é um marco para o setor de exportação de café, pois foi o dia em que desapareceram o crédito cheio e o crédito presumido da agroindústria e nasceu o direito ao crédito presumido específico do setor. E como consequência dessa ruptura, o legislador permitiu que o saldo de crédito presumido da agroindústria existente em 01/01/2012 fosse utilizado da mesma forma que o novo crédito presumido que acabara de criar.

Portanto, o que é passível de ser compensado ou ressarcido é o crédito presumido da agroindústria acumulado na escrita da Exportadora Marubeni em 01/01/2012 e não o saldo existente no final do 2º Trimestre de 2009, que foi apurado na fl. 383 deste processo.

Com esses fundamentos, encaminho meu voto no sentido de indeferir o pleito do contribuinte quanto à possibilidade de aproveitar o saldo de crédito presumido apurado na fl. 383 para compensação ou ressarcimento, devendo o referido saldo ser transportado mês a

mês até 1º de janeiro de 2012, a fim de que se apure o saldo passível de compensação ou ressarcimento, na forma estabelecida no art. 7º-A da Lei nº 12.599/2012.

Outro ponto controvertido é a questão do direito à tomada do crédito em relação às despesas com seguros na armazenagem de mercadorias.

Nessa parte, a recorrente formulou uma consulta no processo nº 13909.000020/2004-31, que foi respondida por meio da Solução de Consulta nº 320, de 29 de outubro de 2004, na qual a 9ª RF firmou o seguinte entendimento:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ementa: COFINS - NÃO-CUMULATIVIDADE - ATIVIDADE CAFEIRA - CUSTO DE ARMAZENAGEM. Cabível o aproveitamento de crédito decorrente de custo de serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no país concernente à armazenagem e manipulação de café (pré-limpeza, eliminação inicial de impurezas, eliminação posterior de grãos defeituosos, classificação do café de acordo com o tamanho dos grãos, ensaque, costura e blocamento dos volumes e formação de lotes para embarque).

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833/2003, art. 3º, II. IN SRF nº 404/2004, artigos 8º, II, "e".

A fiscalização entendeu que os seguros não estariam incluídos nos custos com armazenagem, aparentemente, pelo fato de o parecerista ter listado entre parênteses os serviços prestados pelos armazéns.

O mesmo texto que aparece entre parênteses na ementa da solução de consulta, aparece também na fundamentação do parecer. Essa fundamentação foi bem sucinta, resumindo-se na transcrição dos dispositivos legais, seguida de um único parágrafo no qual o parecerista cita o art. 8º, II, "e" da IN 404/2004.

A seguir transcrevo o único parágrafo da fundamentação da solução de consulta que não trata exclusivamente da transcrição de textos legais:

"(...)

7. Assim, pelo entendimento esculpido na Lei nº 10.833/2003, art. 3º, II, e na IN SRF seu artigo 8º, II, "e", cabe à consulente o direito ao crédito advindo dos custos de prestação de serviços concernentes na armazenagem e manipulação de café prestados (pré-limpeza, eliminação inicial de impurezas, eliminação posterior de grãos defeituosos, classificação do café de acordo com o tamanho dos grãos, ensaque, costura e blocamento dos volumes e formação de lotes para embarque) por pessoas jurídicas.

"(...)"

Verifica-se que o nosso problema consiste em saber se os gastos com seguros, que foram incluídos pelos armazéns nas notas fiscais de prestação desses serviços, foram ou não foram contemplados pela Solução de Consulta nº 320/2004.

Embora o parecerista não tenha citado expressamente os gastos com seguros na sua fundamentação, entendo que tais gastos foram contemplados de forma implícita nas despesas de armazenagem. E essa conclusão pode ser extraída da leitura do relatório da solução de consulta, vazado nos seguintes termos:

"(...) A consulente, tributada com base no lucro real, dedica-se à atividade de comércio atacadista de produtos alimentícios nos mercados interno e externo. Neste diapasão, ela adquire mercadorias (café beneficiado) para revenda e, por não possuir próprio para armazenagem e manipulação dos produtos, utiliza serviços de terceiros para a realização dessas atividades, os quais consistem, basicamente, em: pré-limpeza; eliminação inicial de impurezas (pedras, torrões etc); eliminação posterior de grãos defeituosos; classificação do café de acordo com o tamanho dos grãos (separação por peneira de grãos); ensaque, costura e blocamento dos volumes; formação de lotes para embarque; armazenagem.

2. Os armazéns gerais, portanto, cobram pelos serviços de armazenagem e manipulação do café, **mediante emissão de nota fiscal de prestação de serviços.**

3. **A consulente entende haver direito ao crédito, decorrente da sistemática da não-cumulatividade, calculado sobre o valor pago a título de serviços prestados pelos armazéns gerais.**

(...)"

Observem senhores conselheiros que a consulta não foi direcionada individualmente a cada uma das atividades desenvolvidas pelos armazéns. Ela abrangeu o custo do serviço de armazenagem prestado, que é representado pelo valor global das notas fiscais emitidas por aqueles armazéns.

Obviamente que os armazéns tomam a precaução de proteger as mercadorias de terceiros por meio da contratação de seguros, pois se ocorrer algum sinistro durante o período em que estiverem na posse dessas mercadorias, terão a obrigação de indenizar seus clientes, o que pode ser um problema de difícil solução se as mercadorias não estiverem seguradas.

Sendo assim, o seguro não é um luxo ou uma coisa que possa ser dispensada pela Exportadora Marubeni Colorado, mas sim uma necessidade que atende aos interesses da Exportadora Marubeni e dos prestadores de serviço, pois as partes não desejam assumir o risco de perder a mercadoria ou de ter que indenizar essa perda, caso venha a ocorrer algum acidente com o café que está sendo manipulado.

Portanto, considero que se os custos com seguros integram o valor da nota fiscal de serviços emitidas pelos armazéns, eles estão englobados pela Solução de Consulta nº 320/2004 e não podem ser glosados pela fiscalização, até que a Administração Tributária reveja seu entendimento e publique tal decisão no diário oficial, a teor do que determina o art. 48, § 12, da Lei nº 9.430/96³.

Com esses fundamentos, encaminho meu voto no sentido de que sejam revertidas as glosas das despesas de seguro.

Por fim, a recorrente pleiteia a correção dos créditos pela Taxa Selic, em razão de a Administração Tributária ter extrapolado o prazo de 365 dias estabelecido no art. 24

³ § 12. Se, após a resposta à consulta, a administração alterar o entendimento nela expresso, a nova orientação atingirá, apenas, os fatos geradores que ocorram após dado ciência ao consulente ou após a sua publicação pela imprensa oficial.

da Lei nº 11.457/2007, invocando o RESP 1.035.847 julgado na sistemática do art. 543-C do CPC.

Essa questão é velha conhecida deste colegiado.

O pleito da recorrente não pode ser atendido, pois o caso concreto versa sobre créditos de COFINS não cumulativa e não sobre créditos de IPI.

No caso das contribuições não cumulativas existe vedação legal expressa à correção dos créditos da não cumulatividade, a teor do art. 13 da Lei nº 10.833/2003⁴.

Em virtude dessa vedação legal, não é possível aplicar de forma analógica ao caso concreto o RESP nº 1.035.847, que foi proferido em relação a um processo de IPI.

Cabe esclarecer ainda, que no caso das glosas que estão sendo revertidas, não existe problema algum decorrente da demora do processo, pois o restabelecimento dos créditos determinado pela presente decisão retroagirá à data de apresentação das declarações de compensação. E considerando que a declaração de compensação extingue o crédito sob condição resolutiva de sua posterior homologação, o efeito da homologação também retroage à data de interposição do Perdecomp. Isso significa que o encontro entre os débitos e os créditos será feito pelo valor consignado na data de transmissão do Perdecomp.

Assim, a mora na tramitação deste processo não dará causa ao enriquecimento sem causa da União, seja em razão da previsão contida no art. 13 da Lei nº 10.833/2003, seja em razão da própria sistemática de operacionalização da declaração de compensação.

Com esses fundamentos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para reverter a glosa em relação ao crédito "cheio" da COFINS, nas aquisições de cooperativas agroindustriais, e para reverter a glosa das despesas com seguros incluídas no custo dos serviços de armazenagem.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim

⁴ Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4o do art. 3o, do art. 4o e dos §§ 1o e 2o do art. 6o, bem como do § 2o e inciso II do § 4o e § 5o do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.