



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16366.720069/2011-13
ACÓRDÃO	3102-002.442 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de maio de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EXPORTADORA E IMPORTADORA MARUBENI COLORADO LTDA.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

ACÓRDÃO RECORRIDO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. MERO INCONFORMISMO.

O mero inconformismo do contribuinte com o entendimento exarado no v. acórdão recorrido não gera por si só a sua nulidade, quando houve a devida apreciação dos argumentos de fato e de direito expostos na Manifestação de Inconformidade.

REGIME NÃO CUMULATIVO. AGROINDÚSTRIA. INSUMO. SUSPENSÃO. OBRIGATORIEDADE. APURAÇÃO DE CRÉDITO ORDINÁRIO. VEDAÇÃO

Cumpridas todas as condições, as vendas de produtos agropecuários para as agroindústrias devem, obrigatoriamente, ser realizadas com a suspensão das contribuições prevista no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, o que veda o aproveitamento de crédito nos termos dos arts. 3º das Leis nº 10.637, de 2002. e nº10.833, de 2003.

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.

CRÉDITOS. INSUMOS. PALLETS. ARMAZENAMENTO E TRANSPORTE. POSSIBILIDADE. ALIMENTOS. NORMAS DE CONTROLE SANITÁRIO.

Os pallets se enquadram no conceito de insumos, uma vez que a sua subtração implica em substancial perda de qualidade do produto, sendo essenciais no processo de armazenamento e transporte dos produtos, permitindo que o produto comercializado tenha sua integridade garantida desde a etapa final do processo de industrialização até a sua entrega definitiva.

Ademais, o processo de “palletização” dos produtos a serem estocados e transportados é procedimento indispensável à correta armazenagem dos produtos face ao tamanho reduzido das embalagens individuais e, mais ainda, ao atendimento de exigências das normas de controle sanitário da área de alimentos.

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.

DIREITO CREDITÓRIO. PIS/COFINS. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. POSSIBILIDADE. APÓS ESCOAMENTO DO PRAZO DE 360 DIAS PARA ANÁLISE DO PEDIDO. TAXA SELIC.

O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007), nos termos do julgamento do REsp nº 1.767.945, em sede de Recurso Repetitivo, pelo STJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em julgar o recurso da seguinte forma: **i) por unanimidade**, rejeitar preliminar de nulidade do acórdão e no mérito dar provimento parcial ao recurso para reverter a glosa de pallets e reconhecer o direito à correção monetária do crédito pela Taxa Selic, a partir do primeiro dia seguinte ao escoamento do prazo de 360 dias para análise do pedido administrativo pelo Fisco; **ii) por maioria**, para manter as glosas efetuadas sobre os créditos relativos às aquisições de café de cooperativas sujeitas à suspensão. Vencido o conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues (relator); **iii) por voto de qualidade**, para manter as glosas de despesas de seguro com armazenagem e manter a não autorização do ressarcimento do saldo de

crédito presumido pleiteado no período por vedação legal. Vencidos os conselheiros Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues (relator) e Joana Maria de Oliveira Guimarães. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Pedro Sousa Bispo.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Redator Designado

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR):

*Trata o processo de Pedido de Ressarcimento de Cofins não-cumulativa Exportação, relativo ao **3º trimestre de 2010**, pleiteado por meio do PER n° 11194.38078.281010.1.1.09-0594, transmitido em 28/10/2010, indicando um crédito de R\$ 7.103.858,13, com base no § 1º do art. 6º da Lei n° 10.833, de 2002.*

Ao presente foi juntado por anexação o processo n° 10930.720117/201127, relativo à antecipação de Cofins - exportação, do 3º trimestre de 2010, no valor de R\$ 3.551.929,07, conforme determinação contida na Portaria MF n° 348, de 2010.

A DRF em Londrina, após a análise dos documentos apresentados pela contribuinte, com base na Informação Fiscal, datada de 01/09/2011, e no Parecer DRF/LON/Saort n° 801/2012, emitiu Despacho Decisório deferindo parcialmente o pedido de ressarcimento, reconhecendo o direito creditório de R\$ 2.892.087,84 de Cofins não-cumulativa incidente sobre receitas de exportação, relativo ao 3º trimestre de 2010, e determinando a cobrança da diferença de R\$ 659.841,23 ressarcida a maior entre o valor antecipado e o reconhecido.

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 n° 660, de 2006, conforme relação de fls. 335 a

353 e demonstrativo de fl. 356, a ser utilizado somente para dedução das contribuições devidas;

2) utilização indevida de despesas com seguros de mercadorias e 'pallets', que não são passíveis de crédito da contribuição no sistema de não cumulatividade, por não corresponderem ao conceito de insumo previsto na legislação. 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 22/02/2013, com manifestação de inconformidade, cujo teor será a seguir sintetizado.

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, sem lhe alterar a essência. Enfatiza que não é ela, manifestante, quem realiza o 1º exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (**blend**) ou separar por densidade de grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação fiscal, mas as sociedades cooperativas, das quais adquire o produto já com suas principais qualidades de comercialização, citando como exemplo as notas fiscais de aquisição nºs 5716 e 6303, emitidas pela Expocaccer, que consta: **café beneficiado, cru, não descafeinado, em grão arábica, peneira 14/16, tipo 4/5, bebida dura, Safra 2010/2011**. Esse 'café cru beneficiado' sujeita-se a um novo processo de rebeneficiamento, apurando crédito na forma do inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003. Não obstante realize, novamente, as atividades previstas no § 6º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, sobre o café "cru" beneficiado, adquirido das sociedades cooperativas, diz que não aproveita crédito presumido, na medida em que é impossível o seu aproveitamento em duplicidade na cadeia produtiva, sendo as sociedades cooperativas sujeitas ao pagamento da contribuição. Pontua que em relação à aquisição de 'café cru beneficiado' da Sociedade Cooperativa dos Pecuaristas e Cafeicultores de Minas Gerais, aproveitou equivocadamente crédito presumido em vez do crédito integral.

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, citando inclusive Acórdão desta DRJ neste mesmo

*sentido: 1ª etapa - cooperativas submetem o café **in natura** (colhido no pé), recebido de cooperado pessoa física ou jurídica ou cerealista, com suspensão da incidência da contribuição, ao processo de produção (art. 8º, § 6º, Lei nº 10.925), resultando no "café cru em grão" beneficiado e aproveitando o crédito presumido (**caput** do art. 8º da mesma Lei); 2ª etapa - por expressa vedação (art. 9º § 1º) as sociedades cooperativas produtoras de "café cru em grão" não podem dar outra saída com suspensão, já que a suspensão não se aplica às vendas, resultado da produção do § 6º do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, por isso estão sujeitas à alíquota global e respectivo crédito pela adquirente independentemente da destinação - revenda ou consumo; e 3ª etapa - venda de "café cru em grão" ao exterior com a manutenção e aproveitamento integral do crédito, nos termos dos arts. 5º, § 1º, e 6º, § 1º, II, da Lei nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.*

*A seguir, aduz que somente nas notas fiscais de vendas efetuadas com suspensão é obrigatória a expressão que conste a ocorrência desse fato, mas inexistindo essa expressão na nota fiscal ou até mesmo dispondo o contrário: **'operação com incidência do PIS e da Cofins** , o fornecedor está indicando que vendeu café cru beneficiado, já submetido ao processo agroindustrial do § 6º do artigo 8º da Lei nº 10.925, de 2004. E na hipótese de não ter sido submetido à atividade agroindustrial, deve-se penalizar o contribuinte que descumpra a obrigação acessória. Mas diz não ser esse o caso, ressaltando que a descrição de "café cru beneficiado" nas notas fiscais segue os padrões de classificação do Siscomex (café destinado ao exterior = café pronto à comercialização) e que em visita ao **site** dessas sociedades cooperativas é possível evidenciar a execução dessas atividades. Salienta que caberia ao fisco diligenciar nessas sociedades a fim de solucionar quaisquer dúvidas, mas que, em busca da verdade material, solicitou às sociedades cooperativas fornecedoras declarações confirmando o exercício cumulativo daquelas atividades agroindustriais.*

Na sequência, no item IV de sua manifestação, discorre sobre o que chama de novo entendimento do CARF acerca das despesas com seguro de mercadorias, devendo tal conceito ser mais amplo do que o adotado para o IPI e ICMS, abrangendo todos os custos e despesas suportados pela empresa em seu processo produtivo, nos termos da legislação do IRPJ, e não só os bens e serviços efetivamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. Também, diz, não se pode negar que as taxas de seguro incluem-se, necessariamente, nos gastos com armazenagem, pela regra de que o acessório segue o principal, já 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 engloba, ainda que implicitamente, as taxas de seguros, por duas razões: enquadram-se no conceito de insumo e constituem acessórias das despesas relativas à armazenagem.

No item V, pondera que a mora da Administração Tributária em proferir decisão conclusiva (ultrapassados 360 dias) desqualifica a natureza escritural dos créditos,

sendo passível de atualização pela Taxa Selic, citando acórdão do CARF (Ressarcimento de IPI) que segue o entendimento do Superior Tribunal de Justiça.

Após, no item VI, 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 realizadas pela Requerente, 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) que seja reconhecido o direito ao crédito fiscal integral da Cofins em relação às aquisições de "café cru" beneficiado de sociedades cooperativas e às despesas de seguro;*
- b) que seja restabelecido o aproveitamento do crédito fiscal integral da Cofins, com o conseqüente deferimento do pedido de ressarcimento, nos termos da fundamentação, para posterior ressarcimento em espécie;*
- c) a incidência da Taxa Selic sobre todos os créditos fiscais, sejam aqueles já reconhecidos, sejam aqueles objeto de glosa;*
- d) que seja feita a compensação com outros tributos administrados pela RFB e/ou o ressarcimento em espécie dos créditos presumidos da Cofins já reconhecidos e incontroversos, nos termos da aplicação analógica do artigo 36 da Lei nº 12.058/09 e dos arts. 56-A e 56-B da Lei nº 12.350, de 2010;*
- e) que, em virtude do direito a apropriação integral dos créditos da Cofins, 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.*

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR), por meio do Acórdão nº 06-54.254, de 23 de março de 2016, julgou improcedente a manifestação de

inconformidade, mantendo os termos do Despacho Decisório contestado, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

AQUISIÇÕES DE CAFÉ SUBMETIDO À ATIVIDADE PRODUTIVA. REVENDA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. INSUMO. DIREITO A CRÉDITO PRESUMIDO.

Na falta de comprovação de que o café adquirido foi submetido à atividade produtiva nas pessoas jurídicas vendedoras (inclusive cooperativas), entendendo-se como produção o exercício cumulativo das atividades de padronização, beneficiamento, preparo e mistura para definição de aroma e sabor (blend) ou separado por densidade, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, e destinado à revenda, é de se considerar, pelas provas contidas nos autos, que o café adquirido serviu de insumo à produção, gerando o direito ao crédito presumido, na forma do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

DESPESA COM SEGUROS. INSUMO. CONCEITO.

A despesa com a contratação de seguros com a armazenagem de produtos não corresponde a insumo, assim como definido pela legislação de regência, por não ser aplicado ou consumido na produção ou fabricação do produto.

CRÉDITO PRESUMIDO. NÃO CUMULATIVIDADE. FORMA DE UTILIZAÇÃO.

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

RESSARCIMENTO. CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. JUROS COM BASE NA TAXA SELIC. INAPLICABILIDADE.

O aproveitamento de crédito para dedução da contribuição devida ou o ressarcimento de valores do PIS e da Cofins na sistemática da não cumulatividade, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores, conforme previsão legal.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A recorrente interpôs Recurso Voluntário, resumindo sua pretensão recursal nos seguintes termos:

Ante o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência dos fundamentos que levaram à improcedência da Manifestação de Inconformidade, requer-se:

PRELIMINARMENTE

A) em razão do cerceamento do direito de defesa verificado (artigo 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235, de 1972, e inciso II do artigo 12 do Decreto n.º 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 n.º 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 cumulativas, a que se refere o § 6º do artigo 8º da Lei n.º 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 n.º 65, de 2014, com efeitos vinculantes a toda Administração Tributária (**doc. 01**);

C.2) de declaração de sociedade cooperativa de produção agroindustrial (**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 beneficiado 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 n.º 3802-002.381 proferido pela 3ª Seção de Julgamento da 2ª Turma especial, reconhecendo o direito ao crédito fiscal integral da contribuição em destaque, ao menos, com relação às aquisições da 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 incluídas nas faturas de armazenagem, e aos custos com pallets, utilizados no transporte de mercadorias;

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 n.º 12.599, de 2012.

G) O reconhecimento do direito à incidência da Taxa SELIC sobre os créditos da contribuição em destaque (deferidos/incontroversos 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 n.º 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 n.º RFB n.º 1.060 de 03.08.2010 ("ressarcimento acelerado").

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues**, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com os requisitos formais de admissibilidade.

1 DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente pleiteia que seja declarada a nulidade parcial do v. acórdão recorrido na parte em que mantém a glosa sobre os créditos integrais nas aquisições de sociedades cooperativas, de produção agroindustrial. Para tanto, apresenta os seguintes argumentos:

[...] a preterição do direito de defesa da Recorrente, observou-se, com a devida vênia, também pela aparente superficialidade da autoridade administrativa, a saber:

*a. Desconsiderou parte da resposta da Recorrente, no sentido de que também **retrabalha** o café adquirido ("rebeneficiamento"), em seu estabelecimento, como **atividade posterior** ao primeiro exercício cumulativo das atividades do §6º do artigo 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, de acordo a necessidade do cliente no exterior e, conseqüentemente, ignorou o conteúdo das notas fiscais de aquisição das sociedades cooperativas, notadamente o campo informações complementares;*

b. Desconsiderou as declarações das sociedades cooperativas fornecedoras, juntadas aos autos, sem uma justificativa plausível;

c. E, ao final, não aplica corretamente a legislação de regência, ao não respeitar o entendimento expresso na Solução de Consulta COSIT n.º 65, de 2014.

Somente para esclarecer, de forma resumida: o acórdão recorrido manteve a glosa dos créditos, sob as seguintes justificativas:

a. não foi comprovado, nos autos, que o **primeiro exercício cumulativo** das atividades previstas no §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004, na cadeia produtiva do café, foi realizado pelas sociedades cooperativas fornecedoras (ou seja, desconsidera a atividade agroindustrial sobre o café adquirido).

b. não é possível o aproveitamento do crédito fiscal integral, em razão do disposto no artigo 3º, §2º, II, da Lei nº. 10.833, de 2003, com redação semelhante na Lei nº. 10.637, de 2002, ou seja, em razão das sociedades cooperativas não terem realizado pagamentos dessas contribuições, ou mesmo quando realizam, assim o fazem em valores irrisórios.

Inaplicabilidade da Legislação de Regência. Ofensa ao Princípio da Legalidade. Primeiramente, observa-se que a Solução de Consulta nº. 65 da COSIT, de 10 de março de 2014 (D.O.U 31.03.2014) (**doc. 01**), com efeitos vinculantes, dispõe **exatamente o contrário do afirmado no acórdão recorrido**, ao prever o direito ao crédito fiscal integral nas aquisições de sociedades cooperativas de produção agroindustrial. Da ementa:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA. **Pessoa jurídica, submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP, não está impedida de apurar créditos relativos às aquisições de produtos junto a cooperativas**, observados os limites e condições previstos na legislação. Dispositivos Legais: Lei nº 10.637/2002, art. 3º.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS. REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA. Pessoa jurídica, submetida ao regime de apuração não cumulativa da Cofins, não está impedida de apurar créditos relativos às aquisições de produtos junto a cooperativas, observados os limites e condições previstos na legislação. Dispositivos Legais: Lei nº 10.833/2003, art. 3º.

De acordo com a Norma Técnica nº. 13 da COSIT, que levou ao entendimento da Solução de Consulta COSIT nº. 65, de 2014:

[...] o montante exato de qualquer redução de base de cálculo ou outros benefícios indiretos que o vendedor goze na apuração das contribuições não é de conhecimento da adquirente. Assim, **vincular o direito de creditamento do adquirente a condições cujo cumprimento ele não pode verificar sem o exame detalhado da contabilidade do vendedor tornaria o sistema complexo e inseguro.**

Em trecho da Solução de Consulta referida, resta claro que o direito ao crédito fiscal integral nas aquisições de sociedades cooperativas não está relacionado ao montante dos valores devidos nas etapas anteriores:

Para a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, o constituinte não traçou as linhas mestras a serem adotadas na definição da sistemática da não-

cumulatividade, ficando a encargo das leis ordinárias modelarem o funcionamento da mesma. Assim, as hipóteses de creditamento devem seguir a disciplina estabelecida pelo legislador ordinário, que optou, ao invés de adotar o modelo vigente para o IPI e ICMS, estabelecer bases de cálculo e alíquotas para cálculo dos créditos a serem descontados pelo adquirente. Logo, as hipóteses que dão direito a crédito para as contribuições não correspondem ao montante dos valores devidos nas etapas anteriores.

Portanto, ao não aplicar a Solução de Consulta referida, o acórdão recorrido não observou a legislação de regência, principalmente o disposto no artigo 9º da Instrução Normativa RFB nº. 1.396, de 2013, segundo o qual a Solução de Consulta COSIT, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldando o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente.

Desconsideração das Notas Fiscais de Aquisição. *As notas fiscais de aquisição possuíam - e obviamente ainda possuem - um importante conteúdo probatório, segundo o entendimento da Recorrente.*

Mesmo quando não há a descrição completa do café, o julgador desconsidera o artigo 2º, §2º da Instrução Normativa RFB nº 660, de 2006, segundo o qual somente nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão da exigibilidade das contribuições, é obrigatório constar a expressão "Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, conforme artigo 9º da Lei nº 10.925, de 2004", ou a correspondência em sentido contrário (operação com incidência do PIS/PASEP e da COFINS).

Ademais, a partir da Nota Fiscal Eletrônica, mais especificamente pelo CST - Operação tributável (base de cálculo = valor da operação x alíquota normal), o fornecedor informa se a operação está sujeita à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS, constando o valor a título informativo. Tais informações ratificam que não houve suspensão na nota fiscal objeto de amostra (Figura 1):

(...)

Desconsideração das Declarações das Sociedades Cooperativas. *Além disso, todo o esforço da Recorrente em obter declarações das sociedades cooperativas fornecedoras do período, 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"), restou infrutífero. Nesse sentido, não é demais lembrar que constam nos autos, declarações das sociedades cooperativas (Figura 2):*

(...)

De fato, a produção das provas é, por excelência, atividade das partes. Ao julgador, incumbe examinar e valorar os elementos constituídos pelas partes e, com base neles, dirimir o conflito instaurado. A Recorrente entende como suficientes, para comprovação do seu direito ao crédito integral, a Solução de Consulta COSIT nº. 65, de 2014, com efeitos vinculantes, as informações contidas nas declarações

fornecidas pelas sociedades cooperativas, bem como as notas fiscais de aquisição, inclusive, na forma eletrônica.

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, em flagrante preterição do direito de defesa.

(...)

Resta evidente que o órgão julgador não se utilizou de todas as prerrogativas inerentes ao seu cargo, fundamentais para a busca da verdade material, adotando uma postura totalmente "parcial".

(...)

*Entende-se que o livre convencimento não se confunde com **livre arbítrio**. Não é possível que o julgador não analise provas lícitas (documentos fiscais e declarações das sociedades cooperativas), sem que diga a razão mediante decisão fundamentada, com a razoabilidade e alógica que a matéria tributária exige.*

(...)

Não satisfeito com as provas apresentadas, era dever do Fisco a realização de diligências, assim como o faz as Delegacias da Receita Federal de outras regiões fiscais. A título informativo, e principalmente para evidenciar que a autoridade fiscal manteve-se inerte, a Delegacia da Receita Federal em Santos (SP) realizou diligências junto às sociedades cooperativas, integrantes da cadeia produtiva do café, algumas, inclusive, presentes no caso concreto.

Nessa diligência, a autoridade fiscal questionou a natureza das operações praticadas pelas sociedades cooperativas, principalmente sobre a realização do primeiro exercício cumulativo das atividades previstas no §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004. Confira-se (Figura 3):

(...)

Em atenção à Solução de Consulta COSIT nº. 65 de 2014 (doc. 01) - sequer citada no acórdão recorrido-, as Delegacias da Receita Federal, de outras regiões fiscais, deferem, ao exportador de café, os créditos integrais das contribuições nas aquisições dessas sociedades cooperativas.

Inclusive, este próprio CARF segue a mesma linha. Ao valorizar as declarações emitidas pelas sociedades cooperativas agroindustriais (situação não verificada no caso concreto), no sentido de que exercem a atividade do §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004, defere o crédito fiscal integral ao adquirente exportador:

*[...] Ao contrário, as cooperativas, segundo demonstrado pelo Recorrente, confirmam a não aplicação da suspensão da contribuição: cf. declarações da Cooperativa de Produtores de Cafés Finos de Minas Ltda.; **Cooperativas dos Cafeicultores da Zona de Varginha Ltda.**; Cooperativa Regional de Cafeicultores em Guaxupé Ltda. Cooxupé; Cooperativa Regional dos Cafeicultores de Poços de*

*Caldas; Cooperativa Regional dos Cafeicultores do Valor do rio Verde Ltda - Cocarive; Cooperativa Agrícola do Sudeste do Brasil Ltda.; **Cooperativa de Cafeicultores e Agropecuaristas - COCAPEC**; Cooperativa de Produtores de Café Finos do Sul de Minas; [...]. Essas cooperativas, conforme já destacado no item anterior, ao serem intimadas pela Fiscalização, informaram que, no tocante aos produtos comercializados por meio das notas fiscais relacionadas nos autos, exerceram previamente a atividade descrita no §6º do art. 8º, da Lei nº. 10.925/2004, ou seja, padronização, beneficiamento, preparo e mistura tipos de café para definição de aroma e sabor ("blend") ou separação por densidade dos grãos.¹*

Uma análise superficial ultrapassa, nitidamente, a atividade de interpretação para cair em conclusões de que houve, por parte da Administração Tributária, o desprezo do comando legal contido nos fatos e nas normas interpretadas, corroborando, assim, para o cerceamento ao direito de defesa da Recorrente. Como consequência, o processo deve ser anulado para restabelecer o direito ao crédito fiscal integral nessas aquisições de sociedades cooperativas.

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!

Em breve síntese, a recorrente pleiteia a nulidade parcial do v. acórdão recorrido, por preterição do direito de defesa, sob o fundamento de que (i) foram desconsideradas as suas alegações no sentido de que retrabalha o café adquirido ("rebeneficiamento"), em seu estabelecimento, como atividade posterior ao primeiro exercício cumulativo das atividades do §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004; (ii) foram desconsideradas provas apresentadas nos autos, especialmente as notas fiscais de aquisição e as declarações das sociedades cooperativas; (iii) o *decisum* não aplica corretamente a legislação de regência, ao não respeitar o entendimento expresso na Solução de Consulta COSIT nº. 65, de 2014; e (iv) era dever do fisco realizar diligências, assim como o fez a Delegacia da Receita Federal em Santos (SP), a qual deferiu os créditos integrais das contribuições ao exportador de café nas aquisições de sociedades cooperativas comuns ao presente caso.

Entendo que não assiste razão à recorrente.

Por pertinente, transcrevo os seguintes excertos do v. acórdão recorrido:

Não concordando com o indeferimento de seu pleito, a contribuinte em seu favor argumenta, em síntese, que adquire 'café cru' de pessoas jurídicas, inclusive de sociedades cooperativas de produção agropecuária e agroindustrial, que foi submetido a um processo industrial, incluído o beneficiamento, nessas sociedades

¹Acórdão nº. 3802-002.381, CARF, 3ª Seção, 2ª T. Especial. Rel. Francisco José Barroso Rios, p. 15/04/2014.

forneedoras, em fase anterior, para revenda ao mercado externo. Em alguns casos, diz que além de revendê-lo, também realiza o processo de rebeneficiamento, contudo, a atividade de revenda é preponderante. Por isso, em se tratando de compras de insumos de pessoas jurídicas para posterior revenda é que apurou créditos fiscais integrais na forma do art. 3º, incisos I e II, da Lei nº 10.833, de 2003.

Pois bem. Não se descarta a possibilidade, no caso da atividade desenvolvida pela interessada, a ocorrência da situação em que um mesmo produto ("café cru") corresponda a mercadoria adquirida, para simples revenda (já beneficiada numa fase anterior), ou como insumo, adquirido para respaldar a produção do estabelecimento (produto que deve sofrer um beneficiamento antes da venda). Só que, nesse caso, **deve-se demonstrar quais das aquisições foram realizadas para simples revenda seja no mercado interno seja no externo e quais tiveram o objetivo de servir de insumo à sua produção.** E essa diferenciação e quantificação são cruciais, já que as aquisições de insumos, quando se refere à produção de itens classificados no capítulo 9 da NCM, implicam considerar apenas crédito presumido para o PIS e a Cofins.

Restou claro que, no presente caso, a autoridade fiscal considerou as aquisições realizadas pela interessada como insumo, cujo produto adquirido (café cru ou beneficiado) seria submetido à atividade produtiva, inserida no conceito de produção trazido pelo art. 8º, § 6º, da Lei nº 10.925, de 2004, para posterior venda no mercado interno ou externo, aplicando-se, em conseqüência, a regra prevista no art. 8º da Lei nº 11.051, de 2004, disciplinada pela Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, e passível, dessa forma, de aproveitamento do crédito presumido sobre as aquisições efetuadas.

E essa situação é evidente pela própria descrição do sistema produtivo da interessada e pelas próprias argumentações de que o produto adquirido de sociedades cooperativas é 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 essência, ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial. Trata-se, portanto, de um insumo que é submetido ao exercício cumulativo das atividades descritas no § 6º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, e não de mercadoria pronta para revenda.

Por isso, não há como dizer que o produto adquirido, mesmo naquelas notas fiscais onde consta a classificação (tipo de café), sofreu o **exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial**, tal como requerido pela legislação, de forma a sofrer tributação pelo PIS e Cofins. Ao contrário, atendendo os termos do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, fica suspensa a incidência das contribuições de venda de insumos destinados à produção das mercadorias de origem vegetal, classificada no código 09.01, quando efetuada por pessoa jurídica

que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária, atendidos os demais requisitos ali estabelecidos.

Cabe lembrar a menção feita pela autoridade fiscal em seu Termo de Informação Fiscal que **"Em consulta feita aos sistemas da Receita Federal do Brasil, constatei que 'todas' as sociedades cooperativas que fizerm vendas de café cru à empresa requerente utilizaram o benefício previsto na MP 2.158 transcrito acima, não obstante terem informado nos documentos fiscais de que estavam tributando normalmente aquelas vendas. Ao utilizar o benefício acima deixaram de recolher as contribuições incidentes sobre as vendas que efetuaram no mercado interno ou, em alguns casos, fizeram pagamentos risíveis tendo em vista o volume de vendas que foram feitas."** Reproduzindo, a seguir, o artigo 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.833/2003, que impossibilita o direito a crédito do valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

Por outro lado, a contribuinte chama a atenção para o contido no art. 9º, § 1º, II, da Lei nº 10.925, de 2004 e diz que **"a empresa não pode aproveitar créditos presumidos, já que é impossível o seu aproveitamento em duplicidade na cadeia produtiva do café."**

(...)

O que se vê, portanto, é que, ao contrário do interpretado pela contribuinte, o que está disposto no art. 9º, § 1º, II da Lei nº 10.925, de 2004, é, simplesmente, que a suspensão da incidência do PIS e da Cofins não deve ocorrer, não gerando assim crédito presumido para o adquirente (a interessada), mas crédito integral, no caso de vendas feitas por empresas produtoras (incluídas as cooperativas) de produtos classificados no código 09.01 da NCM. Ou seja, apenas as vendas de café com a prévia padronização, beneficiamento, preparação e mistura de tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separação dos grãos por densidade, com redução dos tipos determinados pela classificação fiscal realizadas por pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, serão realizadas sem a suspensão das contribuições, e podem gerar o direito ao aproveitamento do créditos básicos na empresa adquirente se o produto for destinado à revenda.

Como já ficou registrado, a contribuinte ressalta que não é ela quem realiza o primeiro processo de beneficiamento do café, informando que adquire o produto de sociedades cooperativas resultante de um processo industrial anterior, sendo, após isso, 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 essência. Assim, ainda que se admita que essas pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, exerçam algum tipo de beneficiamento sobre o café, é inegável que, apesar disso, não se pode concluir que tal prática deva ser interpretada como produção, ou seja, como o **"exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial"**. Isso porque, como já mencionado, o

produto adquirido passa pelo chamado "rebeneficiamento" antes de ser posto a venda no mercado interno ou externo. Assim, não ficando patente o exercício cumulativo - pelas pessoas jurídicas e sociedades cooperativas - das atividades anteriormente mencionadas, não há como acolher a argumentação.

Assim, considerando 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, foi glosada corretamente a diferença. Mantem-se, portanto, a decisão consignada no Despacho Decisório, que efetuou a reclassificação de crédito básico para crédito presumido.

Conforme se verifica dos excertos supra transcritos, ao contrário do alegado pela recorrente, o v. acórdão recorrido abordou a alegação da recorrente de que retrabalha o café adquirido ("rebeneficiamento"), em seu estabelecimento, como atividade posterior ao primeiro exercício cumulativo das atividades do §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004, assim como, não desconsiderou as notas fiscais de aquisição e as declarações das sociedades cooperativas, sendo estas expressamente mencionadas pela autoridade julgadora no voto, tanto para resumir as alegações de defesa apresentadas pela recorrente, quanto para justificar a razão pela qual não entendia demonstrado o direito pleiteado.

Ademais, não se vislumbra nulidade da decisão por não determinar a realização de diligências, quando o julgador entende que os documentos constantes dos autos são suficientes para formar a sua convicção ou que o ônus probatório seria do contribuinte.

Neste sentido, o artigo 18 do Decreto nº 70.235/72 estabelece que “[a] autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, **quando entendê-las necessárias**, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis [...]”. De igual modo, o artigo 29 do mesmo decreto dispõe que “[n]a apreciação da prova, a autoridade julgadora **formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias**” (**Grifamos**).

Por fim, não vislumbro qualquer preterição do direito de defesa em relação à Solução de Consulta COSIT nº. 65, de 2014, uma vez que a solução de consulta sequer foi abordada pela recorrente na Manifestação de Inconformidade (até porque, não havia sido proferida à época), de modo que a sua aplicação ou não ao presente caso se remete ao mérito da demanda.

Frise-se, por oportuno, que o inconformismo da recorrente com o entendimento exarado no v. acórdão recorrido não gera por si só a sua nulidade, devendo as suas razões de insurgência serem apreciadas em sede de julgamento do mérito do recurso.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do v. acórdão recorrido.

2 DO DIREITO AO CRÉDITO SOBRE AQUISIÇÕES DE COOPERATIVAS PRODUTORAS DE CAFÉ

Conforme se verifica da Informação Fiscal que embasa o Despacho Decisório, a fiscalização glosou parte dos créditos pleiteados pela recorrente, por entender que houve o “[...] 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. 335 a 353 e demonstrativo de fl. 356 a ser utilizado somente para dedução das contribuições devidas”.

Apreciando a presente controvérsia, o v. acórdão recorrido entendeu por manter a glosa, sob os seguintes fundamentos:

*[...] não há como dizer que o produto adquirido, mesmo naquelas notas fiscais onde consta a classificação (tipo de café), sofreu o **exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial**, tal como requerido pela legislação, de forma a sofrer tributação pelo PIS e Cofins. Ao contrário, atendendo os termos do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, fica suspensa a incidência das contribuições de venda de insumos destinados à produção das mercadorias de origem vegetal, classificada no código 09.01, quando efetuada por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária, atendidos os demais requisitos ali estabelecidos.*

Cabe lembrar a menção feita pela autoridade fiscal em seu Termo de Informação Fiscal que "Em consulta feita aos sistemas da Receita Federal do Brasil, constatei que 'todas' as sociedades cooperativas que fizerm vendas de café cru à empresa requerente utilizaram o benefício previsto na MP 2.158 transcrito acima, não obstante terem informado nos documentos fiscais de que estavam tributando normalmente aquelas vendas. Ao utilizar o benefício acima deixaram de recolher as contribuições incidentes sobre as vendas que efetuaram no mercado interno ou, em alguns casos, fizeram pagamentos risíveis tendo em vista o volume de vendas que foram feitas." Reproduzindo, a seguir, o artigo 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.833/2003, que impossibilita o direito a crédito do valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente aponta que “[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, e não no estabelecimento da recorrente”, destacando que a Solução de Consulta COSIT nº 65, de 10 de março de 2014, esclareceu e ratificou, com efeitos vinculantes, o direito ao crédito fiscal integral das contribuições ao PIS e da COFINS, às empresas exportadoras de

café, nas aquisições de café cru beneficiado de sociedades cooperativas de produção agroindustrial, na vigência dos artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925/04.

Para corroborar a sua alegação de que os créditos pleiteados se referem à aquisições de café cru beneficiado de sociedades cooperativas de produção agroindustrial, a recorrente apresenta os seguintes argumentos de fato e de direito:

*Pelas notas fiscais de aquisição das sociedades cooperativas de produção agroindustrial, colacionadas aos autos, 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.*

*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). Por exemplo:*

*a. A **descrição do produto**: "café cru em grão beneficiado ", muitas vezes, acrescido de suas principais características como "não descafeinado em grão arábica, peneira 14/16, tipo 3/4, bebida dura" (= fato que pressupõe o processamento anterior); e,*

***b. A omissão/não informação de que a saída foi suspensa, nos termos do artigo 9º da Lei nº 10.925, de 2004**: Conforme redação do artigo 2º, §2º da IN SRF nº 660, de 2006, somente nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS é obrigatório constar a expressão "venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, com especificação do dispositivo legal correspondente". Logo, inexistindo essa previsão na nota fiscal, ou até mesmo dispondo o contrário ("operação com incidência do PIS e da COFINS"), é concedido o direito ao crédito fiscal integral para o adquirente.*

*Em quadro explicativo das sociedades cooperativas de produção agroindustrial, fornecedoras do período, evidenciam-se tais informações, partindo-se das notas fiscais colacionadas aos autos (**Quadro 2**):*

(...)

Ademais, o acórdão recorrido sequer analisa as informações dessas Notas Fiscais na forma Eletrônica. Diferentemente do ICMS e do IPI, os valores a recolher da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não são destacados na nota fiscal como parâmetro ao pagamento, eis que obedecem ao método indireto subtrativo.

Entretanto, a partir da Nota Fiscal Eletrônica, mais especificamente pelo CST ("Código de Situação Tributária") 01- Operação tributável (base de cálculo = valor da operação alíquota normal), o fornecedor informa se a operação está sujeita à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS, constando o valor a título informativo.

Para o caso concreto, essas informações nas notas fiscais ratificam que não houve a suspensão nas vendas das sociedades cooperativas. Nesse sentido, passa-se a

análise das notas fiscais de aquisição, na forma eletrônica, destacando-se o valor das contribuições em cada operação (Figuras 8 a 22):

(...)

4.4.1 As Declarações das Sociedades Cooperativas de Produção Agroindustrial

Ora, Vossas Senhorias, qual a prova mais relevante do que as próprias sociedades cooperativas emitirem declaração de que realizaram do exercício cumulativo das atividades previstas no §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004, sobre o café adquirido pela Recorrente (9.01 NCM)? Nada melhor do que o próprio fornecedor do insumo prover informações a respeito desse assunto, já que ele sabe melhor do que qualquer um, o produto que oferece ao mercado em geral. Nesse sentido, seguem as declarações das sociedades cooperativas dos autos que representaram maior volume de aquisições do trimestre em questão:

EXPOCACCER (Cooperativa dos Cafeicultores do Cerrado Ltda): "Declaro para os devidos fins que [...], em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, fornecidos à Exportadora e Importadora Marubeni Colorado LTDA [...], no período de 2009 a 2010, **exerceu, cumulativamente, as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, nos termos do §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004**".

COCAPEC (Cooperativa de Cafeicultores e Agropecuaristas): "Declaro para os devidos fins que [...], em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, fornecidos à Exportadora e Importadora Marubeni Colorado LTDA [...], no período de 2009 a 2010, **exerceu, cumulativamente, as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, nos termos do §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004** (com as alterações da Lei nº. 11.051, de 2004).

COCATREL (Cooperativa Dos Cafeicultores Da Zona De Tres Pontas Ltda): "vendeu produtos classificados no código 09.01 da NCM para a Exportadora e Importadora Marubeni Colorado Ltda, CNPJ 58.154.840/0004-31, no ano de 2009/2010/2011, e que sobre esses produtos **exerceu, cumulativamente, as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, nos termos do parágrafo 6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004 (com as alterações da Lei nº. 11.051, de 2004)**".

COOPARAÍSO (Cooperativa Regional dos Cafeicultores de São Sebastião do Paraíso): "vendeu produtos classificados no código 09.01 da NCM para a Exportadora e Importadora Marubeni Colorado Ltda, CNPJ 58.154.840/0004-31, no ano de 2009/2010/2011, e que sobre esses produtos **exerceu,**

cumulativamente, as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, nos termos do parágrafo 6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004 (com as alterações da Lei nº. 11.051, de 2004)”.

Também não é diferente para a Cooperativa dos Cafeicultores da Zona de Varginha LTDA (doc. 02):

MINASUL (Cooperativa Dos Cafeicultores Da Zona De Varginha Ltda): *"vendeu produtos classificados no código 09.01 da NCM para a Exportadora e Importadora Marubeni Colorado Ltda, CNPJ 58.154.840/0004-31, no ano de 2009/2010/2011, e que sobre esses produtos exerceu, cumulativamente, as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, nos termos do parágrafo 6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004 (com as alterações da Lei nº. 11.051, de 2004)".*

Ora, pelos sites das cooperativas é também possível identificar o exercício das atividades do §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004, de forma cumulativa. Por amostragem (Figuras 23 a 26):

(...)

4.4.2 O CARF e a classificação das sociedades cooperativas em agroindustriais

Deve-se manter a mesma classificação das cooperativas como agroindustriais, sob a ótica deste CARF, ao se verificar que elas possuem como atividade operacional o exercício das atividades do §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004, em julgado antes referido:

*[...] Ao contrário, as cooperativas, segundo demonstrado pelo Recorrente, confirmam a não aplicação da suspensão da contribuição: cf. declarações da Cooperativa de Produtores de Cafés Finos de Minas Ltda.; **Cooperativas dos Cafeicultores da Zona de Varginha Ltda.**; Cooperativa Regional de Cafeicultores em Guaxupé Ltda. Cooxupé; Cooperativa Regional dos Cafeicultores de Poços de Caldas; Cooperativa Regional dos Cafeicultores do Valor do rio Verde Ltda - Cocarive; Cooperativa Agrícola do Sudeste do Brasil Ltda.; **Cooperativa de Cafeicultores e Agropecuaristas - COCAPEC**; Cooperativa de Produtores de Café Finos do Sul de Minas; [...]. Essas cooperativas, conforme já destacado no item anterior, ao serem intimadas pela Fiscalização, informaram que, no tocante aos produtos comercializados por meio das notas fiscais relacionadas nos autos, exerceram previamente a atividade descrita no §6º do art. 8º, da Lei nº. 10.925/2004, ou seja, padronização, beneficiamento, preparo e mistura tipos de café para definição de aroma e sabor (“blend”) ou separação por densidade dos grãos.*

E, nesse sentido, estão presentes no caso concreto, as seguintes sociedades cooperativas, de produção agroindustrial:

a. COOPERATIVA DE CAFEICULTORES DA ZONA DE VARGINHA ("MINASUL");

b. COOPERATIVA DE CAFEICULTORES E AGROPECUARISTAS ("COCAPEC").

Deve-se considerar a classificação dessas sociedades cooperativas de produção agroindustrial na cadeia produtiva do café destinado ao exterior e, principalmente, o reconhecimento do crédito fiscal integral da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, ao adquirente, ora Recorrente.

(...)

Por todos - e absolutamente todos - os ângulos que se veja, não resta outra conclusão senão a de que o café beneficiado grão cru, para atender sua definição e padrões mínimos de comercialização ao exterior, pressupõe, necessariamente, a prática anterior das atividades cumulativas constantes no §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004, ao ingressar no estabelecimento da Recorrente. E, portanto, deve-se reconhecer o direito à manutenção do crédito integral da contribuição em destaque, nas aquisições de sociedades cooperativas, de produção agroindustrial.

Entendo que assiste razão à recorrente.

Quanto à tributação da operação de aquisição, cumpre destacar que, com a publicação da MP nº 1.8586, de 1999 (atual MP nº 2.15835, de 2001) e do Ato Declaratório SRF nº 88, de 1999, desde 01/11/1999, as sociedades cooperativas são sujeitos passivos das contribuições ao PIS e da COFINS da mesma forma que as demais pessoas jurídicas, e, a partir de 01/08/2004, também passaram a sujeitar-se ao regime da não cumulatividade das contribuições sociais.

Ademais, compulsando a Lei nº 10.925/2004, verifica-se os casos em que a venda de mercadorias estaria sujeita a suspensão das contribuições sociais, bem como, os casos em que a suspensão não se aplica, conforme estabelecido em seu artigo 9º:

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

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso;

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e

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.

§ 1º O disposto neste artigo:

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e

II - não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei.

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. **(Grifamos)**

Quanto às pessoas jurídicas de que tratam os §§6º e 7º, do artigo 8º, da Lei nº 10.925/2004, assim estava disposto nos referidos dispositivos à época dos fatos:

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.

(...)

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

§ 7º O disposto no § 6º deste artigo aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nele previstas. (Grifamos)

Em breve síntese, o artigo 8º, §§6º e 7º, atribuía às empresas e cooperativas que realizam produção de café – entendida como o “exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial” – direito a crédito presumido sobre as suas aquisições de café cru junto a pessoa física ou cooperado pessoa física.

Por sua vez, a venda de café pelas cooperativas que exerçam atividade de produção de café não estava sujeita à suspensão legal prevista no artigo 9º, da Lei nº 10.925/2004, por força do disposto no §1º, inciso II, do mesmo artigo, estando, por conseguinte, submetida à incidência das contribuições ordinárias ao PIS e da COFINS.

Diante disto, sendo reconhecida a incidência das contribuições ao PIS e da COFINS sobre a venda de café pelas cooperativas que exerçam atividade de produção de café, deve ser reconhecido o direito ao crédito integral pelo adquirente, desde que atendidos os requisitos legais.

Neste sentido, cumpre transcrever a ementa da Solução de Consulta COSIT nº 65, de 10 de março de 2014:

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

EMENTA: REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA.

Pessoa jurídica, submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, não está impedida de apurar créditos relativos às aquisições de produtos junto a cooperativas, observados os limites e condições previstos na legislação.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.637/2002, art. 3º

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

EMENTA: REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA.

Pessoa jurídica, submetida ao regime de apuração não cumulativa da Cofins, não está impedida de apurar créditos relativos às aquisições de produtos junto a cooperativas, observados os limites e condições previstos na legislação.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.833/2003, art. 3º.

Quanto à matéria em litígio, merece transcrição também o seguinte excerto dos fundamentos expostos na referida Solução de Consulta:

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).** (Grifamos)

Em sentido semelhante, cito os seguintes precedentes deste e. Conselho:

PIS. REGIME DE SUSPENSÃO. EXCEÇÃO. SOCIEDADE COOPERATIVA QUE REALIZE ATIVIDADE DE PRODUÇÃO DE CAFÉ.

Verificando-se que a sociedade cooperativa vende tanto café cru quanto café beneficiado por ela, enquadra-se a mesma na exceção ao regime de suspensão das contribuições sociais previsto no art. 9º da Lei nº 10.925/2004. Desse modo, a saída deverá ser tributada normalmente, fazendo jus a adquirente ao crédito integral.

(Processo nº 15586.720174/2011-97; Acórdão nº 3402-004.088; Relator Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto; sessão de 27/04/2017)

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.

(Processo nº 16366.000285/2010-50; Acórdão nº 3402-004.144; Relator Conselheiro Antonio Carlos Atulim; sessão de 24/05/2017)

Assim, restando demonstrada a subsunção do fato à norma insculpida § 1º, inciso II, do artigo 9º, da Lei nº 10.925/2004, no caso, a aquisição de café de cooperativa que realiza a produção de café, situação em que não há previsão de suspensão legal e, por conseguinte, há a incidência das contribuições, deve ser reconhecido o direito ao correspondente crédito integral das contribuições ao PIS e da COFINS ao adquirente.

No que se refere à comprovação de que o café cru foi adquirido de cooperativas agroindustriais que praticam as operações descritas nos §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, considero que a documentação anexada aos autos é mais do que suficiente para comprovar o alegado, como se verifica, especialmente, (i) das notas fiscais de aquisição – que demonstram (a) pela descrição do produto, que o café adquirido pela recorrente, em grão cru beneficiado, foi submetido a processo agroindustrial e (b) pelas informações complementares, que apontam que a saída não foi suspensa, sendo, por conseguinte, objeto de incidência das contribuições (informação corroborada também pelas Notas Fiscais Eletrônicas); (ii) das declarações emitidas pelas próprias cooperativas de que realizaram o exercício cumulativo das atividades previstas no §6º do artigo 8º da Lei nº 10.925, de 2004, sobre o café adquirido pela recorrente (informação corroborada também pelos sites das cooperativas); e (iii) do acórdão nº 3802-002.381 deste e. CARF, que reconheceu o caráter agroindustrial das sociedades cooperativas fornecedoras da recorrente.

Da mesma forma, com o devido acatamento, não merece subsistir o entendimento de que a suposta ausência de contrapartida, ou seja, do recolhimento dos tributos na operação anterior, poderia gerar a glosa dos créditos pleiteados, uma vez que o direito ao crédito surge em razão da ocorrência da operação anterior e da previsão legal de aproveitamento do respectivo crédito, inexistindo qualquer condicionamento ao efetivo cumprimento da legislação tributária pelo sujeito passivo da operação antecedente.

Ressalte-se que o condicionamento do direito ao crédito ao efetivo recolhimento dos tributos na operação anterior configura ônus desproporcional e, até mesmo, impraticável, aos

adquirentes, que teriam que fiscalizar o cumprimento da legislação tributária por todos os seus fornecedores, criando indesejável e ilegal óbice a concretização do princípio da não-cumulatividade.

Diante de todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso neste tópico, para o fim de reverter as glosas efetuadas sobre os créditos relativos às aquisições de café de cooperativas agroindustriais, com o reconhecimento do respectivo direito ao crédito pleiteado.

3 DO DIREITO AO CRÉDITO SOBRE AS DESPESAS COM SEGURO E CUSTOS COM PALLETS UTILIZADOS NO TRANSPORTE DE MERCADORIAS

Conforme se observa da Informação Fiscal, o indeferimento parcial do pleito se deu também em razão da glosa dos créditos apurados sobre despesas com seguros de mercadorias relativas à armazenagem de café, fundamentada nos seguintes termos:

[...] utilização indevida de despesas com seguros de mercadorias e 'pallets', que não são passíveis de crédito da contribuição no sistema de não cumulatividade, por não corresponderem ao conceito de insumo previsto na legislação. 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.

Ao apreciar a presente controvérsia, o v. acórdão recorrido se utilizou do conceito de insumos previsto na IN SRF nº 404/04, para concluir que “[...] embora ciente que os gastos com seguros ou mesmo aquisição de ‘pallets’ sejam relevantes e necessários para a manutenção de sua atividade empresarial, como argumenta, estão fora do alcance do conceito de insumo e devem ser tratadas como mera despesa operacional”.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente contesta o conceito de insumos adotado pelo v. acórdão recorrido, defendendo o direito à apropriação dos créditos, com base no entendimento que “[...] as despesas com **seguro**, incluídas nas notas fiscais de serviços de armazenagem, assim como os pallets, são essenciais para viabilizar o processo produtivo, ou melhor, para a formação do faturamento da Recorrente”.

Em relação às despesas com seguro, sustenta que:

*[...] 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.

Ainda, defende que as taxas de seguro incluem-se, necessariamente, nos gastos com armazenagem, 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 e segurança, no caso de sua produção ser deteriorada no armazém. Ressalta também que, para realizar a exportação de suas mercadorias, necessita armazenar os seus produtos e que esta armazenagem só é aceita com a contratação do seguro, sendo que o armazém geral é o responsável pela guarda e conservação dos produtos. Deste modo, sustenta que as despesas incorridas com seguro necessário à armazenagem dos produtos deveriam gerar direito ao aproveitamento do crédito da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos do inciso IX, artigo 3º, da Lei nº. 10.833, de 2003, com redação semelhante na Lei nº. 10.637, de 2003.

Quanto aos custos com pallets, a recorrente ressalta que “[...] os pallets são indispensáveis para que o café seja transportado, de forma segura, sem perder sua qualidade. Em outras palavras, a subtração dos mesmos impede que o produto seja transportado com segurança, colocando em risco a qualidade ideal do produto para o consumo”.

Entendo que assiste razão à recorrente.

No julgamento do REsp nº 1.221.170, em sede de Recurso Repetitivo, o Superior Tribunal de Justiça fixou o entendimento de que “[...] o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela contribuinte”.

Em breve síntese, a essencialidade consiste na imprescindibilidade do item do qual o produto ou serviço dependa, intrínseca ou fundamentalmente, de forma a configurar elemento estrutural e inseparável para o desenvolvimento da atividade econômica, ou, quando menos, que a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, com base no critério da relevância, o item pode ser considerado como insumo quando, embora não indispensável ao processo produtivo ou à prestação do serviço, integre o seu processo produtivo, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

Em casos semelhantes da recorrente julgados por este e. Tribunal, a questão relativa aos créditos decorrentes dos custos com seguro na armazenagem tem sido avaliada sob a perspectiva do alcance da Solução de Consulta nº 320, de 29/10/2004, proferida pela 9ª Região Fiscal.

Por concordar com a análise realizada e o posicionamento adotado pelo i. ex-conselheiro Antonio Carlos Atulim, transcrevo os fundamentos expostos no Acórdão nº 3402-004.144, os quais adoto como razões para decidir, nos termos do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99:

[...] a recorrente formulou uma consulta no processo nº 13909.000020/200431, 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 CAFEIEIRA – 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 9.430/96.

Pertinente, no caso, mencionar também a Lei nº 9.973/2000, que dispõe sobre o sistema de armazenagem dos produtos agropecuários, e assim estabelece em seu art. 6º, § 6º:

Art. 6º O depositário é responsável pela guarda, conservação, pronta e fiel entrega dos produtos que tiver recebido em depósito.

(...)

§ 6º Fica obrigado o depositário a celebrar contrato de seguro com a finalidade de garantir, a favor do depositante, os produtos armazenados contra incêndio, inundação e quaisquer intempéries que os destruam ou deteriore. (Grifamos)

Desta forma, entendemos que, ao garantir à recorrente o direito de crédito em relação às despesas com armazenagem constantes nas faturas, a Solução de Consulta nº 320, de 29/10/2004, proferida pela 9ª RF, também alcançou as despesas relativas ao seguro obrigatório nelas incluídas.

Neste sentido, cito o seguinte precedente da C. 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

CRÉDITOS. DESPESAS COM SEGURO NA ARMAZENAGEM. OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. SOLUÇÃO DE CONSULTA. CIRCUNSTÂNCIAS DO CASO CONCRETO. CABIMENTO.

O gasto com seguro na armazenagem para exportação de café não enseja, de forma geral, a tomada de créditos, no âmbito da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, como insumo, por não atender aos requisitos de essencialidade e relevância, na linha em que decidiu o STJ no REsp 1.221.170/PR. No entanto, tendo o Contribuinte Solução de Consulta em seu favor reconhecendo crédito em relação a faturas de armazenagem, nas quais se inclui o valor de seguro, obrigatório pela Lei 9.973/2000, cabe o reconhecimento do crédito, exclusivamente diante das circunstâncias do caso concreto.

(Processo nº 16366.000259/2010-21; Acórdão nº 9303-014.063; Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan; sessão de 13/04/2023)

No que se refere aos custos com *pallets*, entendo que se enquadram no conceito de insumo uma vez que a sua subtração implica em substancial perda de qualidade do produto. Isto porque os *pallets* são essenciais no processo de armazenamento e transporte dos produtos, permitindo que o produto comercializado tenha sua integridade garantida desde a etapa final do processo de industrialização até a sua entrega definitiva.

Ademais, mesmo não tendo sido sustentado pela recorrente, é fato notório que, pela peculiaridade da atividade econômica que ela exerce, fica obrigada a atender rígidas normas de higiene e limpeza, sendo que eventual não atendimento das exigências de condições sanitárias das instalações levaria à impossibilidade da produção ou na perda significativa da qualidade do produto fabricado.

Para atendimento das exigências sanitárias impostas pelos órgãos públicos responsáveis pelo controle e fiscalização, na movimentação e na armazenagem das matérias-primas e dos bens a serem utilizados na fabricação do produto final, e dos produtos finais em si, não pode

haver contato com o chão, justamente para se evitar a contaminação por micro-organismos, constituindo-se em mais uma das razões pelas quais é imprescindível a utilização dos “pallets” na cadeia produtiva.

Desta forma, o processo de “palletização” dos produtos a serem estocados e transportados pela recorrente é procedimento indispensável à correta armazenagem dos produtos face ao tamanho reduzido das embalagens individuais e, mais ainda, ao atendimento de exigências das normas de controle sanitário da área de alimentos.

Neste sentido, cito os seguintes precedentes deste e. CARF:

EMBALAGEM. TRANSPORTE. PALLET. CRÉDITO. APROVEITAMENTO.
POSSIBILIDADE.

Os materiais de embalagens (pallets) utilizados para transporte interno de produtos fabricados e/ ou para embalagem de proteção, no transporte externo dos produtos vendidos, estão elencados dentre as despesas que dão direito ao aproveitamento de créditos da Cofins.

(Processo nº 13502.720082/2011-64; Acórdão nº 3302-010.327; Relatora Conselheira Denise Madalena Green; sessão de 26/01/2021)

CRÉDITOS. INSUMOS. PALLETS E CAIXAS DE MADEIRA

Os pallets e caixas de madeira são utilizados para proteger a integridade das matérias-primas e dos produtos, enquadrando-se no conceito de insumos.

(Processo nº 16366.720123/2011-12; Acórdão nº 3402-008.917; Relator Conselheiro Pedro Sousa Bispo; sessão de 23/08/2021)

Diante de todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso neste tópico, para o fim de reverter as glosas efetuadas sobre os créditos relativos às despesas de seguro com armazenagem e aos custos com *pallets*, com o reconhecimento do respectivo direito creditório pleiteado.

4 DO DIREITO AO RESSARCIMENTO DO SALDO CREDOR DE CRÉDITO PRESUMIDO

Conforme consta da informação fiscal, foi apurado saldo credor a título de crédito presumido de atividades agroindustriais no período objeto do pedido de ressarcimento, entretanto, tal saldo não seria passível de ressarcimento, podendo apenas ser utilizado como dedução no pagamento da própria contribuição em períodos subsequentes.

No mesmo sentido, o v. acórdão recorrido destacou que o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, estabelece que os contribuintes poderão deduzir da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins tais créditos presumidos, sem trazer qualquer previsão quanto à possibilidade de permissão para compensação ou ressarcimento.

No Recurso Voluntário, a recorrente ressalta que se tratam de créditos incontroversos, já deferidos, existindo controvérsia apenas quanto à possibilidade de ressarcimento, a qual, segundo a recorrente, estaria autorizada pelo artigo 7º-A da Lei nº 12.599/12.

Entendo que assiste razão à recorrente.

Quanto ao direito ao ressarcimento do saldo de créditos presumidos apurados com base no artigo 8º da Lei nº 10.925/04, assim passou a prever o artigo 7º-A da Lei nº 12.599/12, com a redação dada pela Lei nº 12.995/14:

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) (**Grifamos**)

Ressalte-se que, apesar de se tratar de legislação superveniente ao pedido de ressarcimento e ao próprio Despacho Decisório combatido, entendo que deve ser reconhecido o direito ao ressarcimento pleiteado, em razão da existência de lei autorizando a modalidade de restituição pretendida, antes do julgamento definitivo do direito pleiteado administrativamente.

Neste sentido, cito os seguintes precedentes deste e. CARF:

CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÃO DE CAFÉ IN NATURA. UTILIZAÇÃO. COMPENSAÇÃO. RESSARCIMENTO.

De acordo com o Art. 7º-A da Lei nº 12.599, de 2012, incluído pela Lei nº 12.995, de 2014, o saldo do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, apurado até 1º de janeiro de 2012 em relação à aquisição de café in natura poderá ser utilizado pela pessoa jurídica para compensação ou ressarcimento.

(Processo nº 13656.720955/2014-28; Acórdão nº 3201-008.430; Relator Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira; sessão de 26/05/2021)

CRÉDITO PRESUMIDO. UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO. COMPENSAÇÃO. RESSARCIMENTO.

De acordo com o Art. 7ºA da Lei nº 12.599/2012, incluído a Lei nº 12.995, de 18.06.2014, 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 compensação ou ressarcimento.

(Processo nº 11543.000117/2005-95; Acórdão nº 3301-005.834; Relatora Conselheira Liziane Angelotti Meira; sessão de 26/03/2019)

CRÉDITO PRESUMIDO. UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO. COMPENSAÇÃO. RESSARCIMENTO.

De acordo com o Art. 7º-A da Lei nº 12.599/2012, incluído a Lei nº 12.995, de 18.06.2014, 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 compensação ou ressarcimento.

(Processo nº 15578.000142/2010-90; Acórdão nº 3301-003.099; Relator Conselheiro Valcir Gassen; sessão de 28/09/2016)

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso neste tópico, para o fim de autorizar o ressarcimento do saldo de crédito presumido apurado no período pleiteado (ainda não utilizado), nos termos do artigo 7º-A da Lei nº 12.599/12.

5 DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA TAXA SELIC

Quanto à atualização monetária, pela Taxa Selic, do crédito reconhecido, merece provimento o pleito da recorrente, nos termos da Tese fixada pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.767.945/PR, em sede de Recurso Repetitivo, abaixo transcrita:

O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007).

Destaque-se que, em 22 de setembro de 2022, foi aprovada a Portaria CARF/ME nº 8451/2022, que, considerando o julgamento do REsp nº 1.767.945/PR e a Nota Técnica SEI nº 42950/2022/ME, revogou a Súmula CARF nº 125, que estabelecia que “[n]o ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003”.

Pelo exposto, deve ser dado provimento ao recurso neste tópico, para reconhecer o direito à correção monetária do crédito reconhecido, pela Taxa Selic, a partir do primeiro dia seguinte ao escoamento do prazo de 360 dias para análise do pedido administrativo pelo Fisco.

6 DO PEDIDO DE PONTUAÇÃO DA POSIÇÃO DE PREPONDERANTEMENTE EXPORTADORA

No Recurso Voluntário, apesar de não trazer qualquer fundamentação ao longo da peça, a recorrente pleiteia o seguinte:

[...]

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 n.º RFB n.º 1.060 de 03.08.2010 ("ressarcimento acelerado").

Além da ausência de qualquer fundamentação para embasar seu requerimento, entendo que a questão já foi adequadamente dirimida pelo v. acórdão recorrido, nos fundamentos abaixo transcritos, que adoto como razões para decidir, nos termos do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99:

[...] a contribuinte requer que em virtude do direito à apropriação integral dos créditos da Cofins, seja revista a posição da empresa para preponderantemente exportadora, isso nos termos da Instrução Normativa RFB n.º 1.060 de 03/08/2010 e em relação aos futuros pedidos. Entretanto, trata-se de questão que não pode ser avaliada no âmbito do presente processo, uma vez que não foi instaurado litígio em relação a tal ponto, devendo, isso sim, ser apresentado o pedido juntamente com a demonstração do cumprimento pela contribuinte de todas as exigências fixadas na norma dirigindo à autoridade da unidade de origem para que, após análise, possa beneficiar-se do tratamento diferenciado.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso neste tópico.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade do v. acórdão recorrido e, no mérito, por dar parcial provimento ao recurso, para o fim de (i) reverter as glosas efetuadas sobre os créditos relativos às aquisições de café de cooperativas agroindustriais, às despesas de seguro com armazenagem e aos custos com *pallets*, com o reconhecimento do respectivo direito creditório pleiteado; (ii) autorizar o ressarcimento do saldo de crédito presumido apurado no período pleiteado (ainda não utilizado), nos termos do artigo 7º-A da Lei nº 12.599/12; e (iii) reconhecer o direito à correção monetária do crédito reconhecido, pela Taxa Selic, a partir do primeiro dia seguinte ao escoamento do prazo de 360 dias para análise do pedido administrativo pelo Fisco.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Redator Designado.

Na sessão de julgamento, o Colegiado, por maioria, divergiu do voto do ilustre Conselheiro Relator na análise do recurso voluntário do presente processo, especificamente, para

manter a glosa dos créditos sobre as aquisições de café de cooperativas sujeitas à suspensão, bem como, por voto de qualidade, para manter as glosas de despesas de seguro com armazenagem e manter a não autorização do ressarcimento do saldo de crédito presumido pleiteado no período por vedação legal. Então, fui designado a redigir o voto vencedor, motivo pelo qual apresento abaixo as razões de decidir.

O ilustre relator considerou que as vendas realizadas por cooperativas produtoras de café se enquadram na exceção ao regime de suspensão das contribuições ao PIS e da COFINS, previsto no artigo art. 9º da Lei nº 10.925/2004, estando sujeitas à incidência das referidas contribuições, fazendo jus o adquirente ao aproveitamento dos créditos ordinários correspondentes.

O Colegiado, no entanto, por maioria, divergiu desse entendimento, com as razões que passo a expor.

Em seu recurso, a Recorrente argumenta 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, o aproveitamento do crédito presumido ocorrendo apenas nessa etapa (2ª), mas a impugnante atua na 3ª etapa.

A lide aqui colocada para o Colegiado tem sido costumeira nas turmas colegiadas do CARF nos últimos anos, referindo-se a glosa de créditos ordinários (integrais) da Contribuição para a COFINS ou PIS não cumulativos calculados sobre a aquisição de “café cru” de cooperativas agropecuárias, com o seu consequente recálculo como crédito presumido, em valor menor e com a impossibilidade de ser objeto de pedido de ressarcimento.

Por oportuno, transcreve-se a legislação que regula a matéria nesse ramo de atividade de café:

Lei nº 10.925, de 2004:

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

I – cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 21/11/2005);

II – pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e

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

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

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

(...)

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos. (Renumerado pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007)

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

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

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

§ 5º Relativamente ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal.

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

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

(...)

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide art. 37 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009)

I – de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II – de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

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)

§ 1º O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II – não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei. (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)

(negritos nossos)

IN SRF 660, de 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; b) 12.01 e 18.01;

II – de leite in natura;

III – de produto in natura de origem vegetal destinado à elaboração de mercadorias classificadas no código 22.04, da NCM; e

IV – de produtos agropecuários a serem utilizados como insumo na fabricação dos produtos relacionados no inciso I do art. 5º.

§ 1º Para a aplicação da suspensão de que trata o caput, devem ser observadas as disposições dos arts. 3º e 4º.

§ 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.

Das pessoas jurídicas que efetuam vendas com suspensão

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:

I - cerealista, no caso dos produtos referidos no inciso I do art.2º;

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.

(...)

Das condições de aplicação da suspensão

Art. 4º Aplica-se a suspensão de que trata o art. 2º somente na hipótese de, cumulativamente, o adquirente:

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.

(...)

§ 3º É vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

Do Crédito Presumido Do direito ao desconto de créditos presumidos

Art. 5º **A pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial**, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar no regime de não cumulatividade, **pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos:**

I – destinados à alimentação humana ou animal, classificados na NCM:

(...)

d) nos capítulos 8 a 12, 15 e 16 exceto o código 1502.00.1; (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

(...)

§ 1º O direito ao desconto de créditos presumidos na forma do caput aplica-se, também, à sociedade cooperativa que exerça atividade agroindustrial.

(...)

Da atividade agroindustrial

Art. 6º Para os efeitos desta Instrução Normativa, entende-se por atividade agroindustrial:

(...)

II – o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, relativamente aos produtos classificados no código 09.01 da NCM.

Parágrafo único. A operação de separação da polpa seca do grão de café, realizada pelo produtor rural, pessoa física ou jurídica, não descaracteriza o exercício cumulativo a que se refere o inciso II do caput. (Revogado pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

Dos insumos que geram crédito presumido

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)

II – adquiridos de pessoa física residente no País; ou III -recebidos de cooperado, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no País.

Do cálculo 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.

§ 1º O crédito de que trata o caput será calculado mediante a aplicação, sobre o valor de aquisição dos insumos, dos percentuais de:

(...)

II - 0,5775% (cinco mil e setecentos e setenta e cinco décimos de milésimo por cento) e 2,66% (dois inteiros e sessenta e seis centésimos por cento), respectivamente, no caso dos demais insumos.

(...)

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

(...)

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

(negritos nossos)

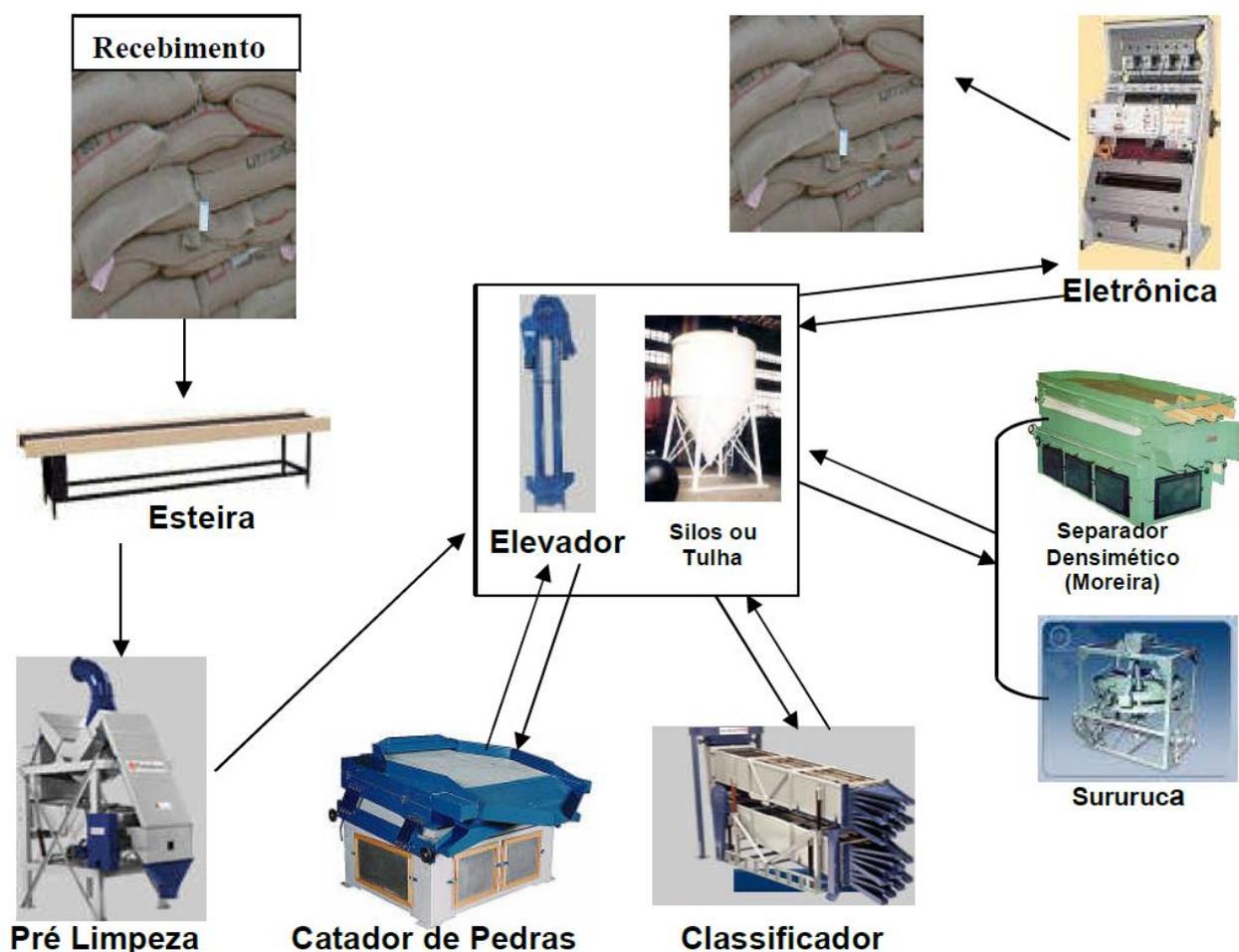
Infere-se dos dispositivos transcritos, vigentes à época, que as receitas de venda de café em grão para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real pelas pessoas jurídicas que exerciam atividade agropecuária e as cooperativas agropecuárias estavam, obrigatoriamente, submetidas ao regime de suspensão, nos termos do inciso III do referido art.9º, combinado com disposto no art. 4º da Instrução Normativa 660/2006. Não consta na legislação citada, ou qualquer outra, hipótese para que sejam cobradas as contribuições nessas transações e a tomada de crédito normal (ordinário) por parte da adquirente, somente sendo previsto, nesse caso. o crédito presumido agropecuário, conforme o art. 7º, da IN nº660/2006.

De outra banda, nos termos do disposto no art. 9º, §1º, II, da Lei 10.925/2004, havia uma exceção para as receitas de venda de café em grão, já submetido ao processo de produção descrito nos §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei 10.925/2004, pelas pessoas jurídicas que exerciam a atividade agroindustrial e as cooperativas de produção agroindustrial. Para essas operações, as receitas de venda auferidas estavam sujeitas a tributação normal e ao pagamento das referidas contribuições. Em decorrência, as pessoas jurídicas adquirentes dos referidos produtos para revenda, submetidas ao regime não cumulativo, faziam jus ao valor do crédito integral das referidas contribuições, calculado sobre o preço das respectivas operações de aquisição e não do crédito presumido, como citado na situação anterior.

Cabe então a verificação, quanto aos elementos constantes nos autos, se as aquisições foram feitas em um ou outro caso, a fim de se decidir sobre a legitimidade da tomada de créditos normais integrais nas operações de aquisições de “café cru não descafeinado em grãos” de cooperativas pela Recorrente.

Inicialmente, cabe frisar que a Recorrente exerce a atividade agroindustrial em consonância com definição dessa atividade presente no inciso II, art.6º, da IN SRF nº660/2006.

A empresa tem por atividade econômica principal o “Comércio Atacadista de Café em Grão”, e como atividade secundária, o Comércio Atacadista de Produtos Alimentícios em Geral. A Marubeni Colorado adquire café em grão no mercado interno e após processo de seleção de grãos, efetua os faturamentos para o mercado interno e externo, sendo predominante e prioritária a atividade de exportação de café verde. Abaixo, apresenta-se o fluxo descritivo das atividades exercidas pela empresa:



Conforme se depreende dos elementos constantes nos autos, a Marubeni realiza, assim, as operações de beneficiamento previstas no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, ou seja, ela é, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, uma cooperativa agroindustrial.

Outra observação importante sobre aspectos envolvendo as transações de compras de cooperativas, diz respeito ao fato das notas fiscais de compras de cooperativas fornecedoras de café, objeto de análise pela Fiscalização, confirmarem que se tratavam de transação com pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária ou cooperativa agropecuária e não agroindustrial, vez que que as mercadorias adquiridas, “café cru não descafeinado em grãos”, não foram submetidas ao processo industrial de produção descrito nos §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei 10.925/2004. Inclusive, tais mercadorias adquiridas dessas pessoas jurídicas que exerçam atividade agropecuária e cooperativas agropecuárias saíram da vendedora sob o código de CFOP 5102 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), o que confirma que tais mercadorias não sofreram industrialização no fornecedor e foram utilizadas como insumo na atividade agroindustrial da Recorrente, e-fls.248 a 276.

A Recorrente não faz provas nos autos de que as mercadorias adquiridas (café cru não descafeinado, em grãos) de pessoas jurídicas que exerçam atividade agropecuária ou cooperativas de produção agropecuárias foram submetidas ao processo industrial de produção

descrito nos §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei 10.925/2004 e não se destinaram à atividade agroindustrial da Recorrente como insumo, conforme afirmado pela Fiscalização.

Em vista disso, pode-se considerar que a Marubeni Colorado preenche os requisitos estabelecidos para a aplicação da suspensão nas compras de café efetuadas com as pessoas jurídicas que exerçam atividade agropecuária e cooperativas agropecuárias, a saber:

- a) apura IRPJ com base no lucro real;
- b) exerce atividade agroindustrial definida no art. 6º, II; e
- c) utiliza o café adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que trata o inciso I do art. 5º.

O fato também das notas fiscais trazerem em seu bojo o destaque das contribuições sociais integrais, sem a expressão de “Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, exigida art. 2º, § 2º, da IN SRFB nº 660/06, isso não legitima a tomada de crédito ordinário integral efetuada pela Recorrente, pois como já se demonstrou, a Recorrente atendia a todos os requisitos estabelecidos para a aplicação da suspensão nas compras de “café não descafeinado, em grão” efetuadas com as pessoas jurídicas que exerçam atividade agropecuária ou cooperativas agropecuárias.

Por outro lado, também não faria qualquer sentido a legislação autorizar o crédito presumido nesses casos, 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.

Portanto, tratando-se de venda de produto (café não descafeinado, em grão) efetuada por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária ou cooperativa de produção agropecuária à pessoa jurídica que atenda os requisitos legais anteriormente citados, aplica-se obrigatoriamente a suspensão do PIS e da Cofins, independentemente de se tratar de venda de produto recebido pela cooperativa de seus associados ou de produto adquirido de produtores rurais não cooperados.

Nesse mesmo sentido, transcrevem-se algumas ementas de julgados do CARF em casos semelhantes:

CRÉDITOS SOBRE AQUISIÇÃO DE COOPERATIVAS SUJEITAS À VENDA COM SUSPENSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Tratando-se o caso dos autos de aquisição junto à cooperativa de produção agropecuária, observados todos os requisitos legais em relação ao adquirente para que a venda da cooperativa se dê com suspensão, aplica-se o crédito presumido de que trata o artigo 8º da Lei 10.925, de 2004.

(acórdão nº3302004.649, da 3ª Câmara da Segunda Turma Ordinária, Redatora Designada Maria do Socorro Ferreira Aguiar, sessão de 29 de agosto de 2017)

REGIME DE SUSPENSÃO. AQUISIÇÃO DE COOPERATIVA DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA POR ESTABELECIMENTO AGROINDUSTRIAL. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO PRESUMIDO. POSSIBILIDADE.

As aquisições de café in natura de cooperativas de produção agropecuária por estabelecimento agroindustrial estão submetidas ao regime suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e asseguram apenas o direito de apropriação de crédito presumido, nos termos da legislação vigente.

(acórdão nº3302007.251, da 3ª Câmara da Segunda Turma Ordinária, Relatoria do Conselheiro José Renato Pereira de Deus, sessão de 18 de junho de 2019)

Nessa situação, somente foi assegurado às adquirentes o direito à apuração de crédito presumido, previsto no art.8º da Lei n. 10.925/04, antes transcrito.

A partir da vigência dessa Lei, as empresas tributadas pelo Lucro Real, que produzirem mercadorias relacionadas no caput do art. 8º da Lei 10.925, de 2004, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão apurar créditos presumidos calculados às alíquotas de 0,578% (quinhentos e setenta e oito milésimos por cento), correspondente a 35% (trinta e cinco por cento) de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento), para o PIS/Pasep, e de 2,66% (dois inteiros e sessenta e seis centésimos por cento), correspondente a 35% (trinta e cinco por cento) de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), para a Cofins, para fins de dedução do valor devido em cada período de apuração a título dessas contribuições, na sistemática não-cumulativa, alíquotas essas aplicáveis sobre o valor das aquisições efetuadas junto a:

- a) pessoas físicas residentes no país;
- b) cerealista que exerça cumulativamente as atividades elencadas no art. 8º, § 1º, I, em relação aos produtos in natura citados naquele dispositivo;
- c) pessoas jurídicas que exerçam atividades agropecuárias; e
- d) sociedades cooperativas de produção agropecuária.

Por fim, com relação a alegação de que o Parecer/ PGFN/CAT nº1425/2014 teria reconhecido o direito a crédito na situação aqui tratada não procede, tendo em vista que esse parecer trata de operação diversa, qual seja, o direito ao crédito fiscal integral do PIS/Pasep e da COFINS, nas aquisições de café de sociedades cooperativas que submeteram o produto à atividade agroindustrial. No caso aqui tratado, como anteriormente já ressaltado, o produto (café não descafeinado, em grão) não sofreu o processo de produção previsto nos §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei 10.925/2004 e foi adquirido de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária ou cooperativa agropecuária.

Dessa forma, acertadamente, a Autoridade Fiscal promoveu a reclassificação dos créditos ordinários integrais, calculados incorretamente sobre aquisições de café cru de cooperativas, para créditos presumidos, na forma do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, devendo ser mantida a glosa efetuada.

Ressalta-se que, além do crédito presumido citado ser em valor menor que o crédito básico (ordinário) calculado pelo Contribuinte, este não pode ser objeto de ressarcimento, sendo especificamente destinado à dedução com débitos tributários da mesma espécie contributiva apurados em fases posteriores.

No que concerne ao crédito (presumido) para fins de compensação e/ou ressarcimento, o art. 10 da citada IN 660/04 deixa evidente que o referido 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.

(negrito nosso)

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.

(negrito nosso)

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 terceiro trimestre de 2010:

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)

Nesse mesmo sentido, o 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.

(negrito nosso)

Também, 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.

Diante do exposto, mantém-se o indeferimento operado pela autoridade fiscal.

No que se refere a dedutibilidade de despesas com seguros de armazenagem, argumenta a recorrente que as taxas de seguro incluem-se, necessariamente, nos gastos com armazenagem, pela regra de que o acessório segue o principal.

No entanto, discordo de tal argumentação, visto que o crédito pleiteado não encontra lastro na legislação que dispõe sobre a matéria (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) e em nenhum momento é citado seguro de armazenagem.

Também a referida despesa não encontra guarida em ser dedutível como insumo, conforme definido pelo E. STJ, em relação ao critério de essencialidade e/ou relevância, pois resultam de serviços utilizados após o encerramento do ciclo produtivo, tal como o frete e a armazenagem na venda.

Desta feita, deve ser mantida a glosa de despesas com seguros em armazenagem.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo