



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19991.000083/2011-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3302-013.670 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de setembro de 2023
Recorrente EXPORTADORA DE CAFE GUAXUPE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

Quando a decisão de primeira instância, proferida pela autoridade competente, está fundamentada e aborda todas as razões de defesa suscitadas pela impugnante, não há que se falar em nulidade da decisão.

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 básico nos termos dos arts. 3º, § 2º, inciso II das Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003. A falta de indicação dessa suspensão na nota fiscal de venda não faz com que incidam as Contribuições.

CONTRIBUIÇÕES NÃO-CUMULATIVAS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. CRÉDITO PRESUMIDO DO ART. 8º DA LEI 10.925/2004. POSSIBILIDADE.

A terceirização do processo de industrialização não descaracteriza o fato de a empresa encomendante ser aquela que leva a cabo a produção das mercadorias de origem animal ou vegetal, destinadas à alimentação humana ou animal, correspondentes aos códigos enunciados no art. 8º. da Lei nº. 10.925/2004. Como consequência, nesses casos não há que se falar em impossibilidade de tomada de crédito presumido de PIS/COFINS não-cumulativo.

PIS/COFINS. RESSARCIMENTO. JUROS/ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. SELIC. POSSIBILIDADE.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural da não cumulatividade acumulado ao final do trimestre, depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) do protocolo do respectivo pedido, em face da resistência ilegítima do Fisco, inclusive, para o

ressarcimento de saldo credor trimestral do PIS e da Cofins sob o regime não cumulativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de nulidade arguida; no mérito, por maioria de votos, em negar provimento quanto à admissão do direito ao crédito integral sobre aquisições de café cru das cooperativas, vencida a Conselheira Mariel Orsi Gameiro nesse ponto; e por unanimidade de votos, em dar parcial provimento para admitir o direito ao crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 e para reconhecer o direito à atualização monetária pela taxa Selic do ressarcimento deferido, após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco.

(documento assinado digitalmente)

Flavio Jose Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Renato Pereira de Deus, Aniello Miranda Aufiero Junior, Denise Madalena Green, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mariel Orsi Gameiro, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

Relatório

Trata-se o presente processo de Pedido de Ressarcimento, relativo ao PIS não-cumulativo – exportação do 1º trimestre de 2010, calculado nos termos do artigo 3º, da Lei nº 10.833/03, cumulado com Declarações de Compensação, não homologadas pela DRF-Poços de Caldas/MG, com base no Termo de Constatação SAORT, parte integrante do Despacho Decisório nº 0636/2011, no qual aponta inconsistências na pretensão creditória, conforme resumo adiante transcrito:

- 1) A glosa dos créditos normais (ordinário) de todas as aquisições das pessoas jurídicas (linha 1, fichas 06A/16A do Dacon), porque nas vendas de café (insumo) para pessoa jurídica que produzam café (art. 8º e 9º, da Lei nº 10.925/04) fica obrigatoriamente suspensa da incidência do PIS e COFINS, não gerando assim, direito ao crédito normal (ordinário);
- 2) A glosa dos créditos de insumos adquiridos de fornecedores declarados inaptos pela RFB.
- 3) A glosa dos créditos presumidos, linha 26, fichas 06A/16A, DACON do período que antecede a data da incorporação do Armazéns Gerais Sul Mineiro SA, CNPJ 19.099.258/0001-15, conforme item "B" do presente Termo de Constatação;

Após apresenta defesa, cujos argumentos foram resumidos pela decisão da DRJ, a lide foi decidida pela 2ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG, nos termos do Acórdão nº 09-448-47 (fls124/138), de 28/07/2013 que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, nos termos da Ementa transcrita abaixo:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Incabível anular decisão sem que haja fatos ofensivos ao direito de ampla defesa, ao contraditório ou às normas que definem competência.

PIS/PASEP COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ILEGITIMIDADE. PESSOA JURÍDICA IRREGULAR.

A realização de transações com pessoas jurídicas irregulares, com fortes indícios de terem sido inseridas na cadeia produtiva com único propósito de gerar crédito na sistemática da não cumulatividade, compromete a liquidez e certeza do pretense crédito, o que autoriza a sua glosa, sendo insuficiente para afastá-la, nesse caso, a prova do pagamento do preço e do recebimento dos bens adquiridos.

RESSARCIMENTO PIS/PASEP E COFINS. JUROS.

Por expressa determinação da legislação tributária não são aplicados juros compensatórios nos ressarcimentos de PIS/Pasep e Cofins.

PIS/PASEP COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.

As aquisições efetuadas com fins específicos de exportação não geram créditos das contribuições.

CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDÚSTRIA

Para fazer jus ao crédito presumido agroindústria, a empresa precisa produzir ela própria o café que revende, considerando como tal o exercício cumulativo das atividades previstas na legislação de regência.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Foi juntado por apensação ao processo nº 19991.000082/2011-66, visto que envolve análise de créditos de PIS/COFINS relativos às mesmas operações. (fl.139).

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado (fls. 143/217), no qual, após síntese dos fatos, requer em sede de preliminar a nulidade da decisão recorrida, em virtude da mudança de critério jurídico com a introdução de novo fundamento para a manutenção das glosas (art. 146 do CTN). No mérito, em linhas gerais, defende: (i) o direito ao crédito integral sobre aquisições de cooperativas; (ii) indevida presunção de fraude ou simulação na aquisição de café; (iii) validade dos créditos dos fornecedores inaptos, baixados e suspensos; (iv) manutenção do crédito presumido da Lei nº 10.925/2004; e, (v) direito à atualização monetária do crédito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

I – Da admissibilidade:

A recorrente foi intimada da decisão de piso em 02/07/2013 (fl. 141) e protocolou Recurso Voluntário em 31/07/2013 (fl. 142) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

II – Da preliminar de nulidade do acórdão recorrido. Alteração de critério jurídico:

A recorrente suscita a nulidade da decisão recorrida sob a alegação de mudança de critério jurídico, em trazer em sede de julgamento novos argumentos de acusação contra a contribuinte, inovando a lide após a apresentação de defesa.

Explica a recorrente que a alteração do critério jurídico decorreu do fato de que, no despacho decisório, o fundamento da decisão parcialmente denegatória havia sido a suposta inidoneidade dos fornecedores, vindo a DRJ a se amparar na ocorrência de interposição fraudulenta de empresas de “fachada”, adotando-se como exemplo operações da Polícia Federal realizadas em outras empresas do setor.

Ainda de acordo com o recorrente, a própria DRJ reconheceu que as operações haviam ocorrido, com a efetiva entrega das mercadorias e o correspondente pagamento, sem, contudo, reconhecer o direito creditório.

Sem razão a recorrente nesse ponto. Vejamos.

As nulidades são tratadas nos arts. 59 e 60 do Decreto no 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de decisões ou despachos lavrados ou proferidos por pessoa incompetente ou dos quais resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte. No presente caso, o acórdão foi proferido por autoridade competente e foi ofertado à recorrente tudo que a lei determina para sua defesa, tanto que seu recurso esta sendo julgado.

Ressalta-se que a nulidade do ato deve ser vista como impossibilidade do contribuinte se manifestar no processo administrativo fiscal em tempo hábil bem como a impossibilidade de acesso aos motivos pelos quais obteve determinada decisão. Esse não é o caso dos autos, o campo enquadramento legal constou as informações necessárias para elaboração da defesa, e o acórdão ora recorrido foi levado ao conhecimento da recorrente, tanto que a contribuinte se defendeu de forma clara e inequívoca contra os motivos que levaram a autoridade fiscal a não homologar completamente o seu pedido de compensação, bem como a decisão de piso não reformar o Despacho Decisório.

Outrossim, o dispositivo legal invocado pela recorrente (art. 146 do CTN²), trata de modificação critério jurídico adotado em relação à prévio ato de lançamento tributário, realizado pela autoridade administrativa (lançamento de ofício), e que a alteração do critério jurídico aplicado anteriormente seja introduzida por meio de ato de autoridade administrativa

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

² Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

(ato de ofício) ou de decisão administrativa ou judicial, e que tanto o lançamento quanto o ato de ofício ou decisório refiram-se a um mesmo sujeito passivo.

Assim, com base no teor do referido preceito legal, verifica-se que três condições deverão ser atendidas para que haja a configuração da mudança do critério jurídico, no âmbito do ato administrativo de lançamento tributário, a saber: a) haja um prévio ato de lançamento de ofício, em que a autoridade administrativa tenha adotado um determinado critério jurídico; b) a modificação do critério jurídico anteriormente aplicado seja introduzida pela autoridade administrativa (mediante ato de ofício) ou pelo órgão julgador administrativo ou judicial (por meio de decisão administrativa ou judicial); e, c) tanto o ato de lançamento quanto o ato de ofício e as decisões administrativa e judicial refiram-se a um mesmo sujeito passivo.

No caso presente não se verificou nenhuma das citadas condições, portanto, inaplicável ao caso em tela o disposto citado comando normativo, de forma que afastou a nulidade arguida.

Do mérito:

O recurso apresentado é bastante extenso e dividido em diversos tópicos. Tendo em vista que as razões expostas em cada tópico e a correlação existente entre eles, passo a analisa-los não necessariamente na ordem apresentada pela recorrente.

III – Da manutenção dos créditos ordinários de insumos adquiridos por operações com cooperativas:

a) crédito integral - glosa de créditos – aquisição de café de empresas com situação cadastral irregular:

A Autoridade Administrativa, mediante Termo de Verificação Fiscal que acompanha o Despacho Decisório, desconsiderou os créditos básico/integrais de PIS e Cofins não cumulativos, relativo à aquisição de café de pessoas jurídicas consideradas inaptas pelo motivo de inexistência de fato/omissão não localizada.

Na sequência a DRJ utiliza como um dos fundamentos para negar o crédito da recorrente uma provável (por semelhança de *modus operandi*) ilicitude nas operações que antecederam a venda – e conseqüentemente, a formação dos créditos. Isto é, a DRJ afirma que a recorrente está de boa-fé, porém, uma vez que os seus fornecedores não recolheram tributos aos cofres públicos e pela operação em questão ser semelhante a outras em que foram constatados supostos crimes contra a ordem tributária, não há de se conceder o crédito.

Quanto a este tópico, argumenta a recorrente em sua defesa ser empresa reconhecida no mercado por sua excelência, o que demonstra por descrição pormenorizada de todas as etapas de produção de café que pratica. Afirma que adquiriu sacas de café de 1.837 fornecedores diferentes, dos quais 1.542 são pessoas físicas e apenas 98 pessoas jurídicas com crédito ordinário de PIS e COFINS e dentre os mencionados 98 fornecedores, 69 permanecem aptos perante a RFB, com o respectivo CNPJ ativo até os dias atuais e que apenas 30% dos fornecedores pessoas jurídicas foram (posteriormente às operações) considerados inaptos, baixados ou suspensos.

Aduz que adquiriu seus insumos por meio de notas regularmente emitidas com destaque de PIS e COFINS, cuja cópia acompanha o petitório e que não tinha qualquer conhecimento de eventual ilicitude perpetrada por seus fornecedores. E conclui que *a administração deve pautar-se na Lei, não sendo possível a generalização infundada de casos pontuais de fraude, estes sim devidamente apurados por órgãos competentes (PF e MP). Do*

contrário, toda e qualquer aquisição de café de pessoa jurídica será automaticamente considerada fraudulenta, o que é um absurdo.

No próximo tópico do recurso se vale do art. 82, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96³, no sentido de que as supostas irregularidades dos fornecedores não podem justificar a glosa dos créditos, visto que efetivamente comprovou o pagamento do preço e o recebimento dos bens/insumos adquiridos. Ainda, defende *que os efeitos tributários em relação às empresas declaradas inidôneas/inaptas somente alcançam terceiros a partir da data da publicação do Ato Declaratório Executivo (ADE), não podendo ser utilizada em face da RECORRENTE que adquiriu as mercadorias antes das referidas declarações e efetivamente comprovou-as*, nesse sentido cita o § 3º do art. 45 da IN RFB nº 1.005/2010⁴ e REsp 1.148.444/MG.

Com razão a recorrente nesse tópico.

Um primeiro ponto a ser abordado é acusação absolutamente nova em relação ao decidido pela DRJ local, ou seja, se não estivessemos em sede de pedido de ressarcimento, certamente a clara alteração de fundamento culminaria em nulidade. Igualmente, a DRF local no curso do processo tinha a oportunidade de avançar sobre o tema (inclusive pela maior proximidade com a recorrente), se assim não fez é porque sabia que inexistia ilicitude, ou isto, ou admitimos um franca violação ao artigo 142 do CTN. De outro norte, como bem ressalta a recorrente, a gravíssima acusação de ilicitude da operação veio desacompanhada de qualquer lastro probatório mínimo. Além do mais, em pesquisa realizada no site do CARF sobre os processos administrativos em nome da recorrente, não indica qualquer auto de infração lavrado contra a mesma.

Ainda, apesar da decisão de primeira instância entender que o caso concreto não segue o previsto no parágrafo único do art. 82 da Lei nº 9.430/96, não há que se restringir a aplicação do dispositivo, nos casos em que se discute a impossibilidade do desconto do crédito decorrentes da inidoneidade do documento fiscal que acobertou a operação, em que o adquirente dos bens/insumos comprova a efetivação do pagamento do preço e o recebimento dos bens.

Quanto à questão já esta pacificado no STJ, em acórdão proferido em sede de repetitivos (Tema 272), a situação do adquirente de boa fé, nada há que se objetar. De fato, o STJ apenas ressaltou, no referido julgado, que a tão-somente declaração de inidoneidade das notas fiscais não opera efeitos *ex tunc* com relação ao adquirente de boa fé. No caso analisado pelo

³ Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstas na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta. (Redação dada pela Lei nº 14.195, de 2021)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.

⁴ Art. 45. Será considerado inidôneo, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiro interessado, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ haja sido declarada inapta.

(...)

§ 3º O disposto neste artigo aplicar-se-á em relação aos documentos emitidos:

I - a partir da data da publicação do ADE a que se refere:

a) o art. 40, no caso de pessoa jurídica omissa de declarações e demonstrativos; e

b) o art. 41, no caso de pessoa jurídica não localizada;

II - na hipótese de pessoa jurídica com irregularidade em operações de comércio exterior, desde a data de ocorrência do fato.

STJ, ficou evidente que não havia dúvidas quanto à efetiva realização do negócio jurídico, o que se pode facilmente comprovar pela leitura da ementa do acórdão proferido que abaixo se transcreve:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.

1. O comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação (Precedentes das Turmas de Direito Público: EDcl nos EDcl no REsp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 11.03.2008, DJe 10.04.2008; REsp 737.135/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 14.08.2007, DJ 23.08.2007; REsp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 07.08.2007, DJ 10.09.2007; REsp 246.134/MG, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 06.12.2005, DJ 13.03.2006; REsp 556.850/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.04.2005, DJ 23.05.2005; REsp 176.270/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 27.03.2001, DJ 04.06.2001; REsp 112.313/SP, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 16.11.1999, DJ 17.12.1999; REsp 196.581/MG, Rel. Ministro Garcia Vieira, Primeira Turma, julgado em 04.03.1999, DJ 03.05.1999; e REsp 89.706/SP, Rel. Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 24.03.1998, DJ 06.04.1998).

2. A responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade incumbe ao Fisco, razão pela qual não incide, à espécie, o artigo 136, do CTN, segundo o qual "salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato" (norma aplicável, in casu, ao alienante).

3. In casu, o Tribunal de origem consignou que: "(...)os demais atos de declaração de inidoneidade foram publicados após a realização das operações (f. 272/282), sendo que as notas fiscais declaradas inidôneas têm aparência de regularidade, havendo o destaque do ICMS devido, tendo sido escrituradas no livro de registro de entradas (f. 35/162). No que toca à prova do pagamento, há, nos autos, comprovantes de pagamento às empresas cujas notas fiscais foram declaradas inidôneas (f. 163, 182, 183, 191, 204), sendo a matéria incontroversa, como admite o fisco e entende o Conselho de Contribuintes."

4. A boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), uma vez caracterizada, legitima o aproveitamento dos créditos de ICMS.

5. O óbice da Súmula 7/STJ não incide à espécie, uma vez que a insurgência especial fazendária reside na tese de que o reconhecimento, na seara administrativa, da inidoneidade das notas fiscais opera efeitos ex tunc, o que afastaria a boa-fé do terceiro adquirente, máxime tendo em vista o teor do artigo 136, do CTN.

6. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1.148.444/MG)

Após a publicação do Repetitivo, a mesma Corte Federal editou Súmula em termos mais assertivos:

Súmula 509 - É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda.

Apesar de tratarmos de espécies tributárias distintas, o tema julgado por este Tribunal é o mesmo do que nos é posto, aproveitamento de crédito não cumulativo decorrente de operação com empresa declarada inidônea e da pressuposta boa-fé da contribuinte. Aliás, a boa-fé e a veracidade da compra e venda são os dois requisitos que permitem o aproveitamento do crédito. Inexistindo qualquer deles, impossível o aproveitamento do crédito.

In casu, como assevera a recorrente, foram juntados pela empresa os documentos fiscais que comprovariam a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens adquiridos, fato este confirmado pela decisão *a quo*, que manteve a glosa sob outro fundamento, como visto acima.

Compulsando os autos, ressalta-se que foram anexados os seguintes documentos: consulta ao CNPJ no sítio da RFB e Consulta pública ao cadastro do Estado de Minas Gerais, na data aproximada da emissão da nota fiscal – com a informação em relação a situação cadastral ativa/habilitada; - acompanhados da nota fiscal, DANFE, relatório detalhado por tipo de pagamento, razão analítico, conhecimento de transporte, planilha demonstrado a aquisição do café, Registro de Entradas, Lista de Códigos de Emitentes (fls.183/740)

Tais documentos se referem aos seguintes fornecedores: CP COSTA, FELICIO MENDES VIEIRA (FMV COMÉRCIO DE CAFÉ), G DE ASSIS, HALLFA COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA., JB da Silva, O F Neto, R&G Comércio de Café Ltda., F da Fonseca Nunes, MBP Da Silva, PJ Oliveira - Paulo José de Oliveira, Medeiros Comércio de Café - Sandro Dias Medeiros – ME, Newton Comércio Exportação de Cafe Ltda., Vanderley Luiz da Silva – ME, Intercofe Importação Exportação Ltda – ME, Novos Grãos Comércio de Café Ltda., Ouro Verde Comércio de Café Espera Feliz Ltda., Adailton Chambela – ME, Comércio de Café Mundo Novo Ltda., Adelson Bonifácio do Santos, Cooperativa Regional do Cafeicultores de Itamogi Ltda., Armazens Gerais-Sul Muneiro S/A, D F Teodoro, Gildo Borges da Siqueira, Ipanema Comercial e Exportadora S.A., JCM Comércio de Café Ltda., Armazéns Gerais Carapina Ltda., Lemos Lemos Agropecuária Ltda., M A Ferreira, R S Lopes, Rossildo Agronegócios Ltda. ME.

Dessa forma, uma vez demonstrado a ocorrência do ato negocial e não havendo prova da ilicitude das operações, o fundamento da glosa de créditos básicos em debate neste tópico deve ser afastado.

b) crédito integral- glosa de créditos - aquisições de café cru das cooperativas:

O segundo obstáculo para a concessão do crédito básico de PIS/COFINS pleiteado pela recorrente, segundo a fiscalização, encontra-se no descrito no artigo 8º e 9º da Lei 10.925/04, isto é, a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nos casos previstos no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, tem caráter obrigatório e aplica-se nas vendas para agroindústria com finalidade de industrialização e portanto, as vendas de produtos agropecuários as pessoas jurídicas relacionadas no caput do art 8º, da Lei nº 10.925/2004, não gera direito a crédito normal (ordinário).

Ainda, segundo informação constante do TCF, foram acostados nos autos do Processo nº 13656.720077/2010-17, referente o crédito pleiteado pela empresa ora recorrente, relativo ao 1º trimestre de 2009, de relatoria da Ilustre Conselheira Mariel Orsi Gameiro, analisado conjuntamente com outros processos, inclusive este, julgado nesta mesma sessão, a informação de que foram acostados às fls. 2373 a 2384 as fichas 07A do DACON, das cooperativas agroindustriais, que forneceram café à empresa Exportadora de Café Guaxupé demonstrando que todas elas excluíram da base de cálculo do PIS/COFINS as vendas de café à referida empresa.

No intuito de conferir maior segurança a análise dos créditos a Autoridade Fiscal realizou a circularização dos fornecedores da recorrente apresentado no Anexo II, demonstrando que após intimações, tais empresas confirmaram que realizaram a venda com suspensão/não recolhimento de PIS/COFINS. Sobre esse ponto, destaca o Fisco:

- Os seguintes fornecedores circularizados confirmam a venda com suspensão/não recolhimento de PIS/COFINS: Sociedade Agrícola Primavera (fl. 671), JCM Comércio de Café (fl. 743), Hallfa Comércio de Café (fl. 702), O. F. Neto (fl. 757) A. M. Alves (fl. 687), S. Â. M. Saraiva (fl. 773), Comércio de Café Vargem Grande (fl. 845), Rossilho Agronegócios (fl. 782), Carlos Alberto de Vasconcellos (fl. 769).

O contador João Carlos Kleinpfel Vieira, responsável pelas empresas que a seguir, respondeu à intimação (fl. 917, 960 e 961) informando que as empresas Modena Café Ltda, CNPJ 10.244.063/0002-28; L F de Oliveira, CNPJ 10.525.865/0001-25; Arnaldo Roberto, CNPJ 10.295.543/0001-37; D de S Teixeira, CNPJ 08.755.351/0001-14; Novos Grãos Comércio de Café Ltda, CNPJ 6.129.328/0001-99; Teixeiras Com de Café Ltda, CNPJ 07.715.696/0001-81; R L de Souza, CNPJ 09.493.764/0001-30 e Delta Com de Café Ltda, CNPJ .10.927.551/0001-59, **efetuaram vendas à Exportadora de Café Guaxupé como sendo esta empresa preponderantemente exportadora e, por conseguinte, sem incidência de PIS/COFINS.**

O total das operações em que os fornecedores alegam venda com suspensão de PIS/COFINS remonta a cifra de R\$ 27.416.405,02 correspondendo a um crédito de PIS e COFINS no valor de R\$ 2.536.017,46, indevidamente pleiteado.

Aduz o Fisco que tendo em vista que os repasses aos associados das cooperativas não são tributados e que as aquisições da recorrente são feitas diretamente dos associados (a cooperativa é mera mandatária) há vedação legal para apropriação dos créditos de aquisições não sujeitas aos pagamentos das contribuições, nos termos do artigo 3º § 2º incisos I e II das Leis 10.833/03 e 10.687/02:

Art. 3º (...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

Nesta hipótese, conclui o Auditor Fiscal que o único crédito possível seria o presumido, o qual, no entanto, não pode ser objeto de compensação com outros tributos, devendo ser aproveitado no próprio trimestre de referência, no pagamento das contribuições.

Logo abaixo destaco um trecho do Acórdão da DRJ sobre a interpretação adotada.

Outra estratégia usada consiste no fato de se adquirir o café de cooperativas e cerealistas como se fossem para revenda. Assim, nos termos da legislação de regência, as vendas devem ser efetuadas sem a suspensão das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins prevista no art. 9º acima, ou seja, o vendedor fica obrigado ao pagamento dessas contribuições. No entanto, a empresa vendedora (muitas vezes uma cooperativa), mesmo informando na nota fiscal que efetuou a venda “sem suspensão”, ao preencher o Dacon respectivo considera a venda como se fosse “com suspensão”, ou seja, como se fosse para industrialização e não para revenda, não pagando a contribuição devida.

Quando questionada por uma autoridade fiscal ela simplesmente responde que errou ao emitir a nota fiscal. A questão é que esse fato se repete em praticamente todas as notas fiscais emitidas para um determinado grupo de empresas, todas elas grandes exportadoras, o que induz a se acreditar na existência de acordo escuso entre vendedores

e compradores no sentido de se produzir ilegalmente créditos a serem ressarcidos, o que gera enorme prejuízo aos cofres públicos.

(...)

Quanto a questão das aquisições de cooperativas, analisamos a situação fiscal das que efetuaram vendas à manifestante e constatamos que todas elas declaram que suas receitas são originárias de vendas sem a incidência de PIS/Pasep e Cofins, ou seja, ainda que na nota fiscal conste que a mercadoria saiu sem a suspensão das contribuições, essas aquisições só podem gerar créditos presumidos, visto que, como se disse, foram na verdade adquiridas com a suspensão do PIS/Pasep e da Cofins.

Em resposta a recorrente afirma que as aquisições de produtoras de café não estão sujeitas à suspensão de PIS e COFINS, nos termos do artigo 9º § 1º inciso II da Lei 10.925/04 e da IN nº 635/06. Em assim sendo, tendo em vista que em todas as compras da recorrente figuraram como vendedores produtores de café, e que estes últimos destacaram o PIS e a COFINS em nota fiscal (coligidas aos autos), ela faz jus ao crédito básico de PIS COFINS, cuja cópia acompanha o petitório. Assim, a recorrente não tinha qualquer conhecimento de eventual ilicitude perpetrada por seus fornecedores. Ao final, assevera que agiu de boa-fé e nos escritos moldes da legislação tributária.

Sem razão a recorrente. Vejamos.

As questões em análise no presente processo não são novas neste Colendo Colegiado e são alvo de uniforme e remansosa jurisprudência, conforme se depreende do Acórdão 3401-007.019, de relatoria do Ilmo. Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, e por concordar com o entendimento nele exposto, passo a reproduzi-lo, apenas na parte que se refere ao tema, e adotá-lo como razão de decidir:

2.2.4. Entre as barreiras para a concessão do crédito básico à recorrente a fiscalização cita que “as sociedades cooperativas têm personalidade jurídica e assim são consideradas pessoas jurídicas **mas as operações com seus associados não têm natureza de atos comerciais**. A cooperativa agropecuária quando recebe a produção do associado não esta praticando ato de comércio de compra mas esta **agindo como mera mandatária**. A cooperativa ao fazer a operação de venda do produto para empresa comercial ou industrial **não está, também, praticando ato de comércio porque a venda é considerada feita pelo associado** e a compra feita pela empresa adquirente. **A cooperativa é mera mandatária**” (grifos no original).

2.2.4.1. O caput do artigo 79 da Lei 5.764/71 (Lei das Cooperativas) define como limite positivo do conceito de ato cooperativo as transações internas, entre cooperativa, pessoas físicas e demais cooperativas àquela associada; já o Parágrafo Único do mesmo artigo demarca o limite negativa do ato cooperativo: não são atos cooperativos as operações de mercado e os contratos de compra e venda de mercadorias:

Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica **operação** de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

2.2.4.2. O artigo 86 da Lei das Cooperativas dispõe que esta poderá “*fornecer bens e serviços a não associados*”. Tais atos, de saída, encontram-se fora do limite positivo do ato cooperativo eis que são entabulados com não associados. Aliás, não por um acaso, o artigo 86 encontra-se em seção distinta do artigo 79 da Lei 5.764/71, nomeada de Operações da Cooperativa (dentro do limite negativo, portanto). Destarte, a Cooperativa em sua atividade (e naquilo que importa a solução do litígio em questão) pode praticar dois tipos de atos: os cooperativos (sempre com seus associados) e os não cooperativos (atos e negócios jurídicos comuns com terceiros não associados). Em idêntico sentido o

Ministro Napoleão Nunes Maia ao editar Precedente Vinculante (Tema 363 – REsp 1.141.667/RS) sobre tema correlato:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS NOS ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS. APLICAÇÃO DO RITO DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/2008 DO STJ. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO.

1. Os RREE 599.362 e 598.085 trataram da hipótese de incidência do PIS/COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados com terceiros tomadores de serviço; portanto, não guardam relação estrita com a matéria discutida nestes autos, que trata dos atos típicos realizados pelas cooperativas. Da mesma forma, os RREE 672.215 e 597.315, com repercussão geral, mas sem mérito julgado, tratam de hipótese diversa da destes autos.

2. O art. 79 da Lei 5.764/71 preceitua que os atos cooperativos são os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. E, ainda, em seu pará. único, alerta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

3. No caso dos autos, colhe-se da decisão em análise que se trata de ato cooperativo típico, promovido por cooperativa que realiza operações entre seus próprios associados (fls. 124), de forma a autorizar a não incidência das contribuições destinadas ao PIS e a COFINS.

4. O Parecer do douto Ministério Público Federal é pelo provimento parcial do Recurso Especial.

5. Recurso Especial parcialmente provido para excluir o PIS e a COFINS sobre os atos cooperativos típicos e permitir a compensação tributária após o trânsito em julgado.

6. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008 do STJ, fixando-se a tese: não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas.

Voto:

1. Inicialmente, cumpre ressaltar que os RREE 599.362 e 598.085 trataram da hipótese de incidência do PIS/COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados com terceiros tomadores de serviço; portanto, não guardam relação estrita com a matéria discutida nestes autos, que trata dos atos típicos realizados pelas cooperativas.

(...)

3. Evidencia-se que a discussão travada na Corte **insere-se no conceito daquilo que não é ato cooperativo quando a cooperativa tem faturamento ao estabelecer relação com terceiros não cooperados**. Contudo, resta agora a definição de ato cooperado típico realizado pelas cooperativas, capaz de afastar a incidência das contribuições destinadas ao PIS/COFINS.

2.2.4.3. Por oportuno, no Recurso Extraordinário 599.362 (Repercussão Geral, Tema 323) o Ministro Dias Toffoli deixa claro que “*na operação com terceiros – contratação de serviços ou vendas de produtos – [a cooperativa] não surge como mera intermediária de trabalhadores autônomos, mas, sim, como entidade autônoma, com personalidade jurídica própria, distinta da dos trabalhadores associados*”:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Artigo 146, III, c, da Constituição Federal. Adequado tratamento tributário. Inexistência de imunidade ou de não incidência com relação ao ato cooperativo. Lei nº 5.764/71. Recepção como lei ordinária. PIS/PASEP. Incidência. MP nº 2.158-35/2001. Afronta ao princípio da isonomia. Inexistência.

1. O adequado tratamento tributário referido no art. 146, III, c, CF é dirigido ao ato cooperativo. A norma constitucional concerne à tributação do ato cooperativo, e não aos tributos dos quais as cooperativas possam vir a ser contribuintes.
2. O art. 146, III, c, CF pressupõe a possibilidade de tributação do ato cooperativo ao dispor que a lei complementar estabelecerá a forma adequada para tanto. O texto constitucional a ele não garante imunidade ou mesmo não incidência de tributos, tampouco decorre diretamente da Constituição direito subjetivo das cooperativas à isenção.
3. A definição do adequado tratamento tributário ao ato cooperativo se insere na órbita da opção política do legislador. Até que sobrevenha a lei complementar que definirá esse adequado tratamento, a legislação ordinária relativa a cada espécie tributária deve, com relação a ele, garantir a neutralidade e a transparência, evitando tratamento gravoso ou prejudicial ao ato cooperativo e respeitando, ademais, as peculiaridades das cooperativas com relação às demais sociedades de pessoas e de capitais.
4. A Lei nº 5.764/71 foi recepcionada pela Constituição de 1988 com natureza de lei ordinária e o seu art. 79 apenas define o que é ato cooperativo, sem nada referir quanto ao regime de tributação. Se essa definição repercutirá ou não na materialidade de cada espécie tributária, só a análise da subsunção do fato na norma de incidência específica, em cada caso concreto, dirá.
5. **Na hipótese dos autos, a cooperativa de trabalho, na operação com terceiros – contratação de serviços ou vendas de produtos - não surge como mera intermediária de trabalhadores autônomos, mas, sim, como entidade autônoma, com personalidade jurídica própria, distinta da dos trabalhadores associados.**
6. Cooperativa é pessoa jurídica que, nas suas relações com terceiros, tem faturamento, constituindo seus resultados positivos receita tributável.
7. Não se pode inferir, no que tange ao financiamento da seguridade social, que tinha o constituinte a intenção de conferir às cooperativas de trabalho tratamento tributário privilegiado, uma vez que está expressamente consignado na Constituição que a seguridade social “será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei” (art. 195, caput, da CF/88).
8. Inexiste ofensa ao postulado da isonomia na sistemática de créditos conferida pelo art. 15 da Medida Provisória 2.158-35/2001. Eventual insuficiência de normas concedendo exclusões e deduções de receitas da base de cálculo da contribuição ao PIS não pode ser tida como violadora do mínimo garantido pelo texto constitucional.
9. É possível, senão necessário, estabelecerem-se diferenciações entre as cooperativas, de acordo com as características de cada segmento do cooperativismo e com a maior ou a menor necessidade de fomento dessa ou daquela atividade econômica. O que não se admite são as diferenciações arbitrárias, o que não ocorreu no caso concreto.
10. Recurso extraordinário ao qual o Supremo Tribunal Federal dá provimento para declarar a incidência da contribuição ao PIS/PASEP sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pela impetrante com terceiros tomadores de serviço, objeto da impetração.

2.2.4.4. Em assim sendo, inobstante a eloquência do argumento da fiscalização, restou definido em Precedentes Vinculantes que a) a venda de cooperativa para terceiros (não associados) não é ato cooperado e b) a cooperativa ao vender para terceiros não age como mera mandatária das pessoas físicas que lhe compõe, pratica ato jurídico próprio, no caso em liça de compra e venda de mercadorias.

2.2.5. O segundo obstáculo para a concessão do crédito básico de PIS/COFINS para a **Recorrente**, segundo a fiscalização, encontra-se no descrito no artigo 8º e 9º da Lei 10.925/04, isto é, a “suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nos casos previstos no art. 9º da Lei n.º 10.925, de 2004, tem caráter obrigatório e aplica-se nas vendas para agroindústria com finalidade de industrialização e portanto, as vendas de produtos agropecuários As pessoas jurídicas relacionadas no caput do art 8º, da Lei n.º 10.925/2004, não gera direito a crédito normal (ordinário)”.

2.2.5.1. Os artigos 8º e 9º da Lei 10.925/04 estabelecem, respectivamente, hipóteses de concessão de crédito presumido de PIS e COFINS e de suspensão das mesmas contribuições nos seguintes termos:

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 n.ºs 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 n.º 11.051, de 2004)**

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

I - **cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM; (...)**

III - **pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (...)**

§ 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 n.º 11.051, de 2004) (Revogado pela Medida Provisória n.º 545, de 2011) (Revogado pela Lei n.º 12.599, de 2012).

§ 7º O disposto no § 6º deste artigo aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nele previstas. (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004) (Revogado pela Medida Provisória n.º 545, de 2011) (Revogado pela Lei n.º 12.599, de 2012).

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)

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; (...)

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 n.º 11.051, de 2004)

§ 1º O disposto neste artigo: (...)

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 n.º 11.051, de 2004)

2.2.5.2. Reorganizando as normas acima e adequando-as ao caso concreto temos que:

2.2.5.2.1. A pessoa jurídica que padronize, beneficie, prepare e misture tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separe por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial – ou seja, **produza** - o café (artigo 8º § 6º) poderá deduzir **crédito presumido** de PIS/COFINS nas aquisições de cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar café (artigo 8º § 1º inciso I) e de cooperativas de produção agropecuária (artigo 8º § 1º inciso III);

2.2.5.2.2. A incidência de PIS/COFINS fica suspensa nas vendas de café feitas por cerealistas (artigo 9º caput inciso I) e nas vendas de pessoas jurídicas e cooperativas (artigo 9º caput inciso II) **salvo** nas vendas de pessoas jurídicas e cooperativas que produzam café.

2.2.5.3. Somando as duas normas e a hipótese descrita no artigo 3º §§ 2º e 3º das Leis 10.833/03 e 10.687/02:

2.2.5.3.1. A pessoa jurídica que produza o café poderá deduzir crédito presumido de PIS e COFINS das aquisições de cerealistas de café e das aquisições de insumos de pessoa jurídica e cooperativas, ambos agropecuários, - e, em contraponto, estas empresas gozam de suspensão de PIS e COFINS em suas vendas -, salvo das pessoas jurídicas e cooperativas produtoras de café;

2.2.5.3.2. A pessoa jurídica que produza o café poderá deduzir crédito básico de PIS e COFINS de pessoas jurídicas e cooperativas também produtoras de café, que, em contraponto, não gozam de suspensão de PIS e COFINS.

2.2.5.4. Destarte, resta claro que a diferença entre a concessão de crédito básico e o crédito presumido no presente caso é a atividade do vendedor: se produtor de café, há direito ao crédito básico, caso contrário, crédito presumido.

Portanto, importa-nos avaliar se a operação anterior, realizada pela cooperativa, estava submetida ao processo de produção descrito nos §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004. Caso positivo, seria reconhecido o direito ao creditamento integral nas aquisições de café. Caso negativo, não seria possível o direito ao crédito na forma pretendida pela recorrente, sendo aplicável a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata o art.9º da Lei nº10.925/2004.

Voltando ao caso concreto, a recorrente informa que juntou aos autos (Doc 02 da Manifestação de Inconformidade) declarações emitidas por algumas cooperativas informando que as vendas foram tributadas pelas contribuições ao PIS/COFINS. A partir dos nomes e do CNPJ foi criada a lista abaixo (a partir de consulta ao comprovante de inscrição e situação cadastral – EXCETO EMPRESAS BAIXADAS LISTADAS NO TÓPICO “F”) que indica o código de atividade por cooperativa emitente da Nota Fiscal:

Nome da empresa	CNPJ	CNAE
Cooperativa Regional de Cafeicultores em Guaxupe LTDA Cooxupe	20.770.566/0005-33	Principal: 46.21-4-00 - Comércio atacadista de café em grão ↴ Secundária(s): 52.11-7-01 - Armazéns gerais - emissão de warrant
Cooperativa de Cafeicultores Japy Ltda. - COCAPY	10.922.118/0001-20	4621-4/00 - Comércio atacadista de café em grão
Cooperativa da Cafeicultores e Agropecuaristas - COCAPEC	54.772.017/0001-96	46.21-4-00 - Comércio atacadista de café em grão 46.19-2-00 - Representantes comerciais e agentes do comércio de mercadorias em geral não especializado 10.81-3-01 - BENEFICIAMENTO DE CAFÉ 10.81-3-02 - TORREFAÇÃO E MOAGEM DE CAFÉ 52.11-7-01 - ARMAZÉNS GERAIS - EMISSÃO DE WARRANT

Nesse ponto, ressalta-se que o beneficiamento do café é a retirada da casca do café, a transformação do café em coco para café em grãos – nos termos da Comissão Nacional de Classificação de Atividade do IBGE, e a torrefação é a torra do grão e a moagem a trituração do grão torrado para a formação do pó. Embora consistam em atividades complexas, beneficiamento, torra e moagem, singularmente, não preenchem os requisitos legais para serem consideradas produção de café. O § 6º do artigo 8º da Lei 10.925/04 dispõe que a produção de café são, **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*”.

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 cru efetuadas com as cooperativas agropecuárias.

Portanto, tratando-se de venda de produto (café cru) efetuada por cooperativa de produção agropecuária à pessoa jurídica que atenda os requisitos legais anteriormente citados, aplica-se obrigatoriamente a suspensão do PIS e da Cofins. Por decorrência, há impossibilidade legal de concessão de crédito básico de PIS e COFINS nos termos do já citado artigo 3º § 2º das Leis 10.833/03 e 10.687/02.

Nesse sentido, cito os Acórdãos: 9303-008.296, 3301-011.813, 3401-007.464, 3401-007.471, 3201-010.363, 3402-008.928, dos quais destaco algumas ementas a seguir transcritas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE CAFÉ CRU EM GRÃOS

A lei não autoriza o aproveitamento de crédito integral na aquisição de café cru em grãos quando a operação estiver sujeita à suspensão da incidência do Pis e da Cofins.

Recurso especial do contribuinte negado.

(Acórdão nº 9303-008.296 – 3ª Turma, Processo nº 16349.000431/2009-11, Rel. Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, Sessão de 20 de março de 2019).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP (...)

INSUMOS. AQUISIÇÕES. CEREALISTAS/COOPERATIVAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. CRÉDITOS INTEGRAIS.

O desconto de créditos, às alíquotas cheias de 1,65% e 7,60 %, respectivamente, para o PIS e a Cofins, sobre aquisições de “café cru beneficiado” de empresas cerealistas e de sociedades cooperativas de produção agropecuária, está condicionada à comprovação, mediante documentos idôneos, que tais empresas exerçam cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar aquele produto; caso contrário, o desconto/aproveitamento deve ser feito pelas alíquotas do crédito presumido da agroindústria. (...)

(Acórdão nº 3301-011.813 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Processo nº 10845.722454/2011-18, Rel. Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Sessão de 28 de setembro de 2022).

Ademais, inobstante o debate sobre o tipo de atividade do fornecedor da recorrente preceda a vinda do processo para esta Casa (o tema teve início com o despacho decisório da DRF), a recorrente não trouxe aos autos outro documento que não as notas fiscais e declarações emitidas pelas próprias Cooperativas, para demonstrar que seus fornecedores são produtores de café. Em assim sendo, tal qual coube a recorrente coligir provas da titularidade dos créditos, era de competência desta Casa debruçar-se somente sobre as provas trazidas aos autos, para neles fixar a incidência da norma de regência e ditar a solução legal.

Oportuno ressaltar, nesse ponto, como se sabe, nos pedidos de ressarcimento, compensação ou de restituição, como o presente, o ônus de comprovar o crédito postulado permanece a cargo da contribuinte, a quem incumbe a demonstração do preenchimento dos requisitos necessários para a compensação, pois "(...) o ônus da prova recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato⁵", postura consentânea com o art. 36 da Lei nº 9.784/1999⁶, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. No mesmo sentido é a regra basilar extraída no inciso I do art. 373 do Código de Processo Civil⁷.

Portanto, tratando-se de venda de produto (café cru) efetuada por cooperativa de produção agropecuária à pessoa jurídica que atenda os requisitos legais anteriormente citados, aplica-se obrigatoriamente a suspensão do PIS e da Cofins. Por decorrência, há impossibilidade legal de concessão de crédito básico de PIS e COFINS nos termos do já citado artigo 3º § 2º das Leis 10.833/03 e 10.687/02.

Por fim, há de ressaltar ainda que os créditos apurados nos termos do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, não podem ser objeto de compensação ou ressarcimento, servindo apenas para desconto dos valores devidos das contribuições apuradas, como se depreende da leitura dos artigos 1º e 2º do Ato Declaratório Interpretativo nº 15, de 22 de dezembro de 2005⁸ e artigo 8º, §3º, II, da IN SRF nº 660/06⁹.

⁵ CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; e DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria geral do processo. São Paulo: Malheiros Editores, 26ª edição, 2010, p. 380.

⁶ Lei nº 9.784/1999 Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei. Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

⁷ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

⁸ Ato Declaratório Interpretativo nº 15, de 22 de dezembro de 2005

Art. 1º O valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, arts. 8º e 15, somente pode ser utilizado para deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) apuradas no regime de incidência não-cumulativa.

Art. 2º O valor do crédito presumido referido no art. 1º não pode ser objeto de compensação ou de ressarcimento, de que trata a Lei nº 10.637, de 2002, art. 5º, § 1º, inciso II, e § 2º, a Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º, § 1º, inciso II, e § 2º, e a Lei nº 11.116, de 2005, art. 16.

⁹ IN SRF nº 660/2006

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.

(...)

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

(...)

Assim, por absoluta ausência de previsão legal, não há que se autorizar o creditamento na forma pretendida pela recorrente.

IV - Do crédito presumido - Lei n.º 10.925/2004:

Extraí-se do Termo de Verificação Fiscal que a razão do indeferimento se deu pelo fato da contribuinte não ter executado diretamente a atividade de produção agroindustrial no período de 01/2009 a 29/03/2010 e somente após a incorporação da empresa Armazéns Gerais Sul Mineiro S/A, é que esta teria o direito ao crédito presumido. Ou seja, a fiscalização indeferiu o pedido sob o argumento de que a ora recorrente não atende aos requisitos do art. 8º e § 6ª da Lei n.º 10.925, de 2004, para a apuração de crédito presumido da COFINS, uma vez que não é ela quem produz o café, mas sim terceiros (industrialização por encomenda).

Oportuna a transcrição do trecho nesse sentido:

Ademais, no caso em tela, a empresa Exportadora de Café Guaxupé Ltda, não realiza sequer as operações de beneficiamento previstas no § 6º do art. 8º, da Lei 10.925/2004, pois tais operações, conforme a própria informação do contribuinte são em verdade realizadas em terceiros - Armazéns Gerais Sul Mineiro - CNPJ 19.099.258/0001-15 (fl. 162 - Fase 3 e fl. 163), e não pela própria Exportadora de Café Guaxupé, ou seja, a empresa nos termos do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, não faz jus também ao crédito presumido nas aquisições de Pessoas Físicas e de Cooperativas Agropecuárias no período de 01/2009 a 29/03/2010. **A partir de 30/03/2010, com a incorporação do Armazéns Gerais Sul Mineiro S/A, CNPJ 19.099.258/0001-15, pela Exportadora de Café Guaxupé Ltda, esta passa a ter direito ao crédito presumido (fls. 359, 2385, 2386) nestas operações comerciais.** (grifou-se)

Neste tópico, defende a recorrente que “o artigo 8º da Lei n.º 10.925/2004 instituiu o crédito presumido para ressarcimento do PIS e da Cofins da atividade agropecuária, porém não faz qualquer exigência que obrigue a pessoa jurídica a industrializar os insumos através de atividades próprias”. Em prol da tese por ela defendida, a recorrente se vale de disposições da legislação do IPI quanto ao conceito de estabelecimento industrial.

Com razão a recorrente nesse ponto, a meu ver não há qualquer restrição legal à tomada de crédito presumido de PIS/COFINS para os casos em que a produção se dê, no todo ou em parte, através de terceirização.

Sobre o tema, trago a colação um trecho do escólio de Fábio Pallaretti Calcini¹⁰:

- (i) – a interpretação a ser dada a este dispositivo deve ser finalística e, por conseguinte, visando concretizar a não cumulatividade estabelecida no texto constitucional;
- (ii) – em uma industrialização por encomenda, se há efetiva operação industrial em uma das modalidades do artigo 4º, do RIPI, o produto de origem animal ou vegetal destinado à alimentação humana foi elaborado (produzido);
- (iii) – nesta operação a pessoa jurídica encomendante é a industrial e titular do produto elaborado, ao passo que o terceiro é um mero prestador de serviço, razão pela qual não há nesta contratação incidência de IPI, mas, eventualmente, ISSQN;
- (iv) – não estamos aplicando analogia para se conceder o crédito, pois, a base para tal direito esta no próprio “caput” do artigo 8º, da Lei 10.925/2004;

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

¹⁰ Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2018-jan-12/direito-agronegocio-credito-presumido-piscofins-industrializacao-encomenda>>. Acesso em 19/09/2023.

- (v) – o legislador concedeu o crédito para a pessoa jurídica que possa produzir referido produto, não dispondo se própria ou por meio de terceiros, de tal sorte que não cabe ao interprete distinguir o que o legislador não fez;
- (v) – não há qualquer vedação ao crédito presumido por meio de referida operação;
- (vi) – na hipótese de industrialização por encomenda, a legislação fiscal em geral não trata a comercialização do produto pelo encomendante como mera revenda;
- (vii) – tais insumos não permitem o crédito no regime não cumulativo da pessoa jurídica terceira, executora da encomenda, razão pela qual somente caberia à encomendante;
- (viii) – se a industrialização por encomenda se der para que a encomendante utilize no seu processo produtivo, daí será mais evidente o seu direito[6].

Esta matéria já foi alvo de julgamento nesta Turma, em sessão realizada em 27/04/2021, no processo n.º 16349.000038/2009-28, Acórdão n.º 3302-010.646, de relatoria do i. Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, cujo voto condutor adotou, como razões de decidir, os fundamentos consignados na Solução de Consulta COSIT n.º. 631 de 26/12/2017:

Noutro giro, a lide posta nos autos, já restou pacificada no âmbito da Receita Federal do Brasil por intermédio da Solução de Consulta COSIT 631 de 26/12/2017, cuja decisão abaixo colaciono e peço vênha para utilizar como razão de decidir, mutatis mutandis:

(...)

8. A operação narrada pela Consulente e desempenhada por outra pessoa jurídica consiste, em síntese, numa operação de industrialização por encomenda realizada consoante o art. 4º Decreto n.º 7.212, de 15 de junho de 2010 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados), em que matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME), antes de serem utilizados pelo encomendante industrial, são enviados, por sua conta e ordem, para beneficiamento em um estabelecimento industrial nacional.

9. Importante salientar que essa operação tem a mesma natureza daquela realizada por conta própria, desde que, não haja faturamento por ocasião da transferência da MP, do PI e do ME da consulente. Nesse caso deve existir apenas o pagamento pela peticionária (encomendante) relativo à prestação do serviço proveniente da industrialização de terceiros. Vale dizer, necessariamente, que a transferência da MP, do PI e do ME em foco não deve propiciar créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins ao terceiro industrializador. Esse tão somente deve efetuar um serviço, integrante do custo de produção da interessada.

10. No que se refere ao retorno da MP, do PI e do ME beneficiado/industrializado, deve-se ter em conta que o valor da devolução efetuada pela indústria executora da encomenda não é faturado contra a encomendante, haja vista configurar apenas uma mera devolução de MP, do PI e do ME beneficiado/industrializado. Não há custos a serem apropriados pela encomendante, além dos decorrentes dos serviços de beneficiamento/industrialização contratados.

11. Isso significa que a consulente não pode descontar créditos em relação aos valores das devoluções dessas mercadorias, até porque os créditos já foram apropriados em decorrência da aquisição original. Raciocínio diferente se faz em relação aos valores dos serviços pagos, pois esses podem ser considerados insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à venda, gerando, por conseguinte, créditos na sistemática não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

12. Tal previsão está assentada no art. 3º, II, da Lei n.º 10.637, de 2002, com alterações, e no art. 3º, II, da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com alterações, conforme segue: Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...) II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei n.º 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou

importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

(...)

14. Por consequência, as aquisições de serviços de industrialização por encomenda utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda pela consulente, desde que contratados de pessoas jurídicas e que tenham sofrido a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, enquadram-se perfeitamente no conceito de insumo prescrito pela legislação da não cumulatividade dessas contribuições, gerando, dessa maneira, direito a crédito.

Ressalta-se, que apesar da referida a Solução de Consulta versar sobre a possibilidade de tomada de créditos básicos de PIS/COFINS, observa-se que ela traz o entendimento de que a industrialização por encomenda possui a “*mesma natureza daquela realizada por conta própria*”, situação que garante, na ótica da Administração, o aproveitamento, por parte do encomendante, dos créditos básicos na aquisição de insumos, e, ainda, ao meu ver, o crédito presumido de PIS/COFINS.

Na linha de tal entendimento, o Acórdão nº. 3302-004.649, julgado em 29/08/2017, concluiu, no voto vencedor da Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, como válida a aplicação da suspensão e o aproveitamento de crédito presumido de PIS/COFINS, de que trata o art. 8º da Lei 10.925/2004, na aquisição de café de cooperativas agrícolas por empresa que se valeu de industrialização por encomenda, nos processos de preparo (melhoria de tipo, separação de defeitos, peneiração, etc.) e blend de café por armazéns gerais terceirizados.

Ainda, deve-se levar em consideração que o serviço prestado por terceiro não é bastante para descaracterizar ou invalidar o fato de que a empresa encomendante é a responsável por levar a cabo o processo produtivo ou de industrialização dos insumos, de origem animal ou vegetal, destinados à alimentação humana ou animal, enquanto a empresa encomendada figura como mera prestadora de serviços - no dizer da Solução antes transcrita, o terceiro industrializador efetua um serviço, integrante do custo produtivo da encomendante -, não lhe sendo possível creditar-se de PIS/COFINS sobre insumos.

Dessa forma, dou provimento ao recurso nesse ponto, para reverter a glosa relativa ao crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

V – Do direito à atualização dos créditos pleiteados à taxa SELIC:

Ainda, em relação ao direito à atualização monetária do crédito, ressalta-se que nos pedido de ressarcimento da Cofins e da contribuição para o PIS no regime da não cumulatividade, os créditos gerados pelos referidos tributos são escriturais, e com isso não resultam em dívida, nem mora do Fisco com o contribuinte, dessa forma não sofrem correção monetária ou juros, nos termos dos arts. 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833/2003 e inc. I, do § 5º, do art. 72, da IN SRF nº 900/2008, nesses termos foi editada a Súmula CARF nº 125.

No entanto, posteriormente à data da emissão e aprovação daquela súmula, em 03/09/2018, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento dos REsp nºs 1.767.945, 1.768.060 e 1.768.415, decidiu sob a sistemática de recursos repetitivos, que é devida a correção monetária sobre o ressarcimento de saldos credores de créditos escriturais, quando há resistência do Fisco em deferir o pedido.

Ainda a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) levando em conta as decisões do STJ e o Parecer PGFN/CAT nº 3.686, de 17 de junho 2021, já atualizou o SIEF para aplicar os juros compensatórios, à taxa Selic, sobre os pedidos de ressarcimento do PIS e da

Cofins depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) dias contados da data de protocolo do respectivo pedido, nos termos da Nota Técnica Codar n.º 22/2021, data de 30/06/2021.

Portanto, deve-se reconhecer o direito à atualização monetária do ressarcimento deferido, considerando-se o termo inicial após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco.

VI – Do dispositivo:

Diante de todo exposto, conheço do Recurso Voluntário, para afastar a preliminar de nulidade arguida e no mérito dar parcial provimento para admitir o direito ao crédito presumido previsto no art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 e para reconhecer o direito à atualização monetária, pela taxa Selic, do ressarcimento deferido, após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green