



# Compras de café realizadas junto às Cooperativas – Direito ao Crédito Integral – Legitimidade – Equívocos do CARF na apreciação da matéria

**I**nciado julgamento de tema de grande relevância ao setor exportador de café, ocorrido na 2ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, da Relatoria da Conselheira Paula, Maria Aparecida Martins de, representante da Fazenda Nacional, em 08/12/2015, matéria relativa ao crédito integral de Pis e Cofins de compras junto às Entidades Cooperativas, deparamos e nos surpreendemos com a manifestação daquela julgadora ao apreciar o tema na qual manteve a decisão de 1ª instância, que havia glosado o crédito integral do Pis e da Cofins (9,25%), outorgando ao contribuinte apenas crédito presumido. Da manifestação da Relatora extraímos, de essencial, o seguinte:

A fiscalização apurou o crédito presumido previsto no artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, porque a contribuinte exerce as atividades de beneficiar, valorizar, preparar, separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação fiscal.

A decisão de 1ª instância manteve a decisão da fiscalização em síntese sob os seguintes argumentos:

- a suspensão da incidência das contribuições é obrigatória, quando ocorre a situação tipificada no artigo 9º, inciso III, da Lei nº 10.925/2004; e em consequência disto, fica vedada o aproveitamento integral dos respectivos créditos nos termos do artigo 3º, § 2º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 e há somente o direito ao crédito presumido nos termos do artigo 8º, da Lei nº 10.925/2004.

Não há qualquer prova que a produção que lhe é dominante onde reste evidenciado tratar-se de café que tenha sido comprado e revendido no mesmo estado, conforme alegado que ensejasse a relação à suspensão.

Em sede de recurso voluntário a questão é a mesma daquela também esclarecida pela decisão de 1ª instância, cujos fundamentos adoto como argumentos de decidir nos termos do artigo 50, § 3º (Lei nº 9.430/96) para manter a glosa do crédito integral, em face do direito a somente o crédito presumido das contribuições sociais.

Quanto a Solução de Consulta mencionada pela Recorrente, nada lhe favorece, pois se refere a fatos geradores ocorridos (está escrito expressamente) no período entre o início da produção de efeitos do artigo 8º, da Lei nº 10.925/2004 e da publicação da IN 636/2006, portanto, anteriores a produção de efeitos da suspensão da exigibilidade das contribuições que tratam o presente processo.

O objetivo deste breve comentário é apontar os equívocos na interpretação da Julgadora aplicada ao caso concreto, ao apreciar o assunto que ainda está a aguardar a decisão final daquela Turma.

De início, declara a Relatora, adotando os argumentos exarados pela 1ª instância (DRJ-RJ), que as operações de compra realizada junto às cooperativas devem ser obrigatoriamente realizada sob o manto da suspensão da exigibilidade das contribuições ao Pis e Cofins.

Aqui reside o primeiro engano. É sabedor que existem duas alternativas de se operar nas vendas por cooperativas, quais sejam: (01) sob a incidência normal do Pis e Cofins, tendo como fundamento o artigo 3º, inciso I, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, principalmente se as cooperativas vendedoras submeterem o produto à atividade considerada industrial, conforme previsão contida no artigo 8º, §6º, da Lei nº 10.925/2004, o que naturalmente outorga ao adquirente o direito ao crédito integral; (02) sob o regime da suspensão da incidência do PIS e da COFINS, na hipótese em que a cooperativa agropecuária exerça a atividade de comercialização da produção de seus associados, podendo também realizar o beneficiamento, conforme disposto no artigo 9º, inciso III, da Lei nº 10.925/2004.

Importante mencionar que, entende-se como beneficiamento as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar o café.

Essa hipótese contempla a venda realizada para pessoa jurídica tributada pelo lucro real, nos termos e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal (art. 9º, da Lei nº 10.925/2004 e IN 636 e 660/2006).

Na segunda hipótese o adquirente poderá inovar nesta operação? Entende-se que não. A Instrução Normativa nº 636/2006, que foi revogada pelo IN 660/2006, dispôs que o fornecedor deveria exigir do adquirente declaração, mencionada nos anexos I e II da referida IN, que disciplinou as regras de comercialização de produtos agropecuários na forma dos artigos 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004.

Portanto, não se pode afirmar de forma categórica que as operações de compra realizadas pelos exportadores de café junto às cooperativas deveriam ser obrigatoriamente sob o regime da suspensão do Pis e Cofins, tipificada no artigo 9º, inciso III, da Lei nº 10.925/2004. Na realidade, o entendimento do julgador consolidou uma das alternativas, mas não a única.

Em ato contínuo, justifica a Julgadora que a vedação ao aproveitamento integral dos créditos do Pis e Cofins, encontra guarida nos termos do artigo 3º, § 2º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. A questão merece mais atenção. Vejamos:

O dispositivo está assim redigido, tanto da Lei nº 10.637/2002 como na Lei nº 10.833/2003, senão vejamos:

Art. 3o Do valor apurado na forma do art. 2o a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

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

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) – Grifo nossos



Nesse sentido, conclui-se que a norma alcança apenas os casos em que toda a receita decorrente das operações de comercialização que não estava sujeita ao pagamento do Pis e da Cofins, quando decorre das hipóteses de não incidência, isenção, alíquota zero e de suspensão do pagamento das contribuições. O que não é o caso das cooperativas.

Aliás, a Nota Técnica RFB/COSIT nº 13, de 2014, apud PARECER/PGFN/CAT/Nº 1425/2014, é esclarecedor:

(...)

10. Especificamente em relação às sociedades cooperativas, verifica-se que a exclusões de base de cálculo a que têm direito, embora possam dependendo do caso, reduzir significativamente o valor das contribuições por elas devidas, não afastam as receitas decorrentes de suas operações da sujeição ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. São exclusões referentes a repasses a associados, venda a associados, prestação de serviços a associados, sobras apuradas, etc., não havendo exclusão ao valor sobrado pela cooperativa na venda dos produtos da cooperativa a terceiros adquirentes.

11. Com base nesse entendimento adotado pela Cosit, se a receita decorrente da venda pela cooperativa foi beneficiada com suspensão, alíquota zero, isenção, ou não incidência não é possível o aproveitamento do crédito pelo adquirente. Mas se a receita decorrente da venda esteve sujeita ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins e, em um segundo momento, por aplicações de benefícios fiscais, sobrevieram reduções do valor devido das contribuições, não há impedimento à apuração de créditos pelos adquirentes.

Aliás, o referido Parecer menciona que a Cosit tem entendido que a melhor interpretação a ser dada em relação à vedação ao creditamento, mencionado no artigo 3º, §2º, II, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, é a seguinte:

12. A Cosit entende que a vedação de creditamento prevista no art. 3º, §2º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e seu homólogo na Lei nº 10.833, de 2003, incide quando a receita decorrente da operação de compra e venda não está sujeita ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. E isso por vários motivos:

a) Porque deflui da literalidade dos textos legais (“Não dará direito a crédito o valor ... da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição”). Percebe-se que a referência legal são os bens e serviços comercializados (ou, mais tecnicamente, a receita decorrente de sua comercialização) e não a pessoa jurídica que comercializa;

b) Porque a pessoa jurídica adquirente dos produtos comercializados pelas cooperativas, pelo conhecimento da legislação e pelas informações da nota fiscal, só pode saber se os produtos ou serviços adquiridos estão ou não sujeitos ao pagamento das contribuições se o benefício alcança diretamente a receita auferida pela cooperativa em decorrência da operação.

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 do adquirente. Assim, vincular o direito de creditamento do adquirente a condições cujo cumprimento ele não pode verificar sem o exame detalhado da contabilidade de vendedor tornaria o sistema complexo e inseguro.

A Solução de Consulta nº 65/20014, caminha no mesmo sentido, pois não se trata de ausência de pagamento das contribuições, como quer entender a nobre Julgadora. Nos itens 7, 9 e 10 traz as seguintes assertivas:

7. As receitas das cooperativas, regra geral, estão sujeitas ao pagamento das contribuições. As exclusões da base de cálculo às quais as cooperativas têm direito não se confundem com não incidência, isenção, suspensão ou redução de alíquota a 0 (zero) nas suas vendas, o que impediria o aproveitamento de crédito por parte dos compradores de seus produtos. As sociedades cooperativas, além da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o faturamento, também apuram a Contribuição para o PIS/Pasep com base na folha de salários

relativamente às operações referidas na MP nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 15, I a V.

(...)

9. Assim, para aproveitamento de créditos nas aquisições junto a cooperativas, deve-se observar as mesmas normas vigentes para a apuração de créditos em relação a aquisições junto a pessoas jurídicas em geral.

10. Sabendo-se que, regra geral, não há impedimento ao aproveitamento de créditos nas aquisições de produtos junto a cooperativas, não há mais questão de interpretação da legislação tributária a ser resolvida. Basta aplicar literalmente a legislação referente à situação descrita na consulta, sendo vedada a apuração de créditos em relação às aquisições não sujeitas ao pagamento das contribuições.

Esta opinião é a que melhor se adequa ao caso em comento. Para consolidar a matéria, a PGFN no Parecer nº 1425/2014 liquida eventuais dúvidas:

46. Por “não sujeito ao pagamento” deve ser entendida qualquer causa legal que livre o contribuinte, integralmente, desses tributos. Isto porque, quando o inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, impede o creditamento “da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição” a toda evidência não havia menção ao recolhimento das contribuições, mas à sujeição ao tributo, ou seja, o crédito só é vedado quando há ausência de tributação, salvo nas hipóteses previstas na legislação. Muitas vezes ocorre de o crédito do contribuinte ser maior que o valor de contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS pago na etapa antecedente, assim não há o efetivo recolhimento do tributo por parte do sujeito passivo, mas isso não impede o adquirente de se creditar regularmente. Tampouco o impediria quaisquer exceções pessoais que tornassem o vendedor desonerado do recolhimento, entendendo-se por tais exceções pessoais hipóteses em que a obrigação tributária existia mas mereça ser extinta por causas “pessoais” de extinção da exigibilidade do crédito, diferentes do pagamento, como prescrição, decadência ou compensação. Logo, não se pode interpretar a sujeição ao pagamento da contribuição como recolhimento do tributo, como parece ser uma das interpretações da SRRF da 8ª Região Fiscal.

Entretanto, antes dessa manifestação, o entendimento da Superintendência da 8ª Região Fiscal era diametralmente oposto, pois a interpretação adotada por aquela região fiscal era de que a previsão contida no artigo 3º, §2º, II, das Leis nºs, 10.637/2002 e nº 10.833/2003, não se referia apenas às desonerações aplicáveis diretamente sobre a receita decorrente da operação de compra e venda, mas também se estenderia aos benefícios de redução de base de cálculo da cooperativa vendedora. O que não é aceitável juridicamente!

Mas, ao contrário desse entendimento, o pronunciamento contido no Parecer acima mencionado, deve predominar. A conclusão é cirúrgica:

Enquanto a norma do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei Nº 10.833, de 2003, estiver em vigor, ela dever ser aplicada, ainda que se perceba que as exclusões da base de cálculo que alcançam as cooperativas de produção agropecuária reduzem significativamente as receitas tributáveis dessas pessoas jurídicas, a exemplo dos produtos adquiridos de cooperados, do custo agregado ao produto industrializado, das sobras apuradas em cada ano, de forma que a base de cálculo líquida correspondente essencialmente às despesas administrativas.

Apesar da complexidade que cerca a matéria, o certo é que o entendimento exarado na Solução de Consulta nº 65/20014, ratificado no Parecer nº 1425/2014, deve persistir, ainda que o efeito vinculante no âmbito da RFB somente ocorra a partir da data da publicação, conforme estabelece o art. 9º, da IN 1.396/2013. ☺

#### Marco Antônio Milfont Magalhães

é Advogado e bacharel em Ciências Contábeis, sócio fundador do Escritório Milfont Advogados Associados; Master of Law - LLM em Direito Empresarial pela Fundação Getúlio Vargas - FGV.

