



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.002741/2005-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3001-000.986 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 17 de outubro de 2019
Recorrente COMPLEX INDUSTRIA E COMERCIO DE PESCA E EXPORTAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

PRELIMINAR. INEXISTÊNCIA DE LANÇAMENTO.

Os débitos declarados em DCOMP constituem confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência dos débitos indevidamente compensados nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96, desnecessária a lavratura de auto de infração ou notificação de lançamento para cobrança dos valores não homologados em declaração de compensação.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não pode ter interpretação excessivamente restritiva, conforme a extraída da legislação do IPI, nem demasiadamente alargada, nos termos estabelecidos pela legislação do IR. Para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS, imprescindível a sua **essencialidade** ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC.

É devida a correção monetária no pedido de ressarcimento quando houver oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco (Súmula nº 411/STJ). Em tais casos, a correção monetária, pela taxa SELIC, deve ser contada a partir do fim do prazo de que dispõe a administração para apreciar o pedido do contribuinte, que é de 360 dias (art.24 da Lei nº11.457/07), nos termos do REsp 1.138.206/RS, submetido ao rito do art. 543C do CPC e da Resolução 8/STJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscita de inexistência de lançamento e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, para conceder o direito de crédito dos serviços prestados pelas empresas Astef Assoc. Téc. Cientif. Eng. P. Frontin e Laboratório Saúde Ar Água Alim SP S/C Ltda, bem como para aplicar a taxa Selic na atualização dos créditos objeto de ressarcimento concedido neste acórdão, considerando como marco inicial a data correspondente a 360 dias após o protocolo do pedido.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de Créditos do **PIS Não-Cumulativo vinculados à Receita de Exportação** (art. 5º da Lei nº 10.637/2002), referente ao **3º Trimestre de 2004**, no valor de **R\$ 85.663,81** (oitenta e cinco mil, seiscentos e sessenta e três reais e oitenta e um centavos), formalizado em formulário (e-fl. 03). O referido pedido foi analisado conjuntamente com as DCOMPs 33463.75043.180506.1.3.08-8015, 25958.71670.220206.1.3.08-5953, 27088.79420.100306.1.3.08-8386, 40130.55168.250406.1.3.08-9229, 26567.90335.300506.1.3.08-1735 e 27425.87355.300606.1.3.08-8141.

A DRF de Fortaleza/CE, em apreciação ao pleito da contribuinte, proferiu **Despacho Decisório** (e-fl. 169 e 170) reconhecendo parcialmente o direito creditório solicitado, considerando passível de ressarcimento o saldo de crédito da Contribuição para o Pis/Pasep Exportação (§ 1º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002), **referente ao 3º trimestre de 2004**, no montante de **R\$ 68.143,50** (sessenta e oito mil, cento e quarenta e três reais e cinquenta centavos), sobre o qual não incidirão juros compensatórios (Selic), conforme dispõe o art. 72, § 5º, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 900/2008. Tendo por base a Informação Fiscal de e-fls. 165 a 166, cujo fundamento da glosa parcial de créditos foi nos seguintes termos:

6. Observa-se nos aludidos demonstrativos que as glosas de créditos efetuadas pela fiscalização, relativas ao 3º trimestre de 2004, dizem respeito a serviços considerados como insumos pelo contribuinte, os quais não se enquadram no conceito legal de insumos, conforme explicitado no Termo de Verificação Fiscal retro transcrito. Estas glosas estão detalhadas no Demonstrativo de Serviços Glosados As fls. 135.

7. Confrontando as informações prestadas pelo contribuinte no Pedido de Ressarcimento às fls. 01 e no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (Dacon) às fls. 59/60, conclui-se que a postulante busca se ressarcir, também, de créditos presumidos de agroindústria por ela apurados no 3º trimestre de 2004.

8. Ocorre que, em relação ao crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em vigor a partir de 01 de agosto de 2004, a previsão contida no caput do

mencionado artigo admite que as pessoas jurídicas nele citadas "poderão deduzir contribuição para o Pis/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração o crédito presumido ali tratado. Não há no dispositivo legal qualquer mandamento que albergue a utilização do crédito presumido de forma diversa da dedução (desconto) das contribuições devidas. O ressarcimento e a compensação admitidos pelo art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, dizem respeito unicamente aos créditos apurados na forma dos seus artigos 3º.

9. Portanto, o crédito presumido tratado no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, destina-se unicamente à dedução (desconto) dos valores devidos a título de contribuição para o Pis/Pasep e para a Cofins.

Cientificada do despacho decisório, a interessada apresentou a **Manifestação de Inconformidade** alegando, em breve síntese, que:

- a) Preliminarmente alega cerceamento de defesa quando da notificação expedida em 13/12/2010, sob o formato de *Carta de Cobrança*, o que não atende aos requisitos. Ou seja, afirma que não há intimação para impugnar no prazo de trinta dias.
- b) A impugnante afirma que na redação primitiva do art. 8º da Lei nº 10.925/04, com vigência entre 01/08/2004 e 30/12/2004, o capítulo 3 (peixes e crustáceos) não contém restrições, mas na redação modificada (vigência a partir de 01/2005) esse capítulo tem restrições. A primeira delas é quando refere produtos vivos desse capítulo; a segunda, de maior alcance, quando faz o detalhamento dos códigos alcançados pela nova redação, ausente na anterior: e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05. Portanto, deixou de fora os códigos 0301, 0306 e 0307, ocasionando ausência de tipicidade para fins de enquadramento do art. 8º;
- c) Que também não é aplicável o art. 9º da mesma Lei nº 10.925/04, visto que a empresa não produz mercadorias do *caput* do art. 8º. Portanto, o produto vendido não permite a suspensão a partir da Lei nº 11.051/04.
- d) Afirma ainda que a vigência da Lei nº 10.925/04 se deu a partir de 01/08/2004, portanto no mês de julho a atividade lagosteira está incluída tanto no crédito cheio quanto no crédito presumido. E que, na redação primitiva do citado art. 9º, vigente até 31/12/2004, não havia a determinação de suspender a incidência do PIS/COFINS.
- e) Dentro da sistemática da não-cumulatividade, não cabe no presente caso utilizar, por analogia, para definição de produtos intermediários, as mesmas exigências estabelecidas na legislação do IPI, devendo, portanto, acatar os créditos dos dispêndios intermediários, comprovadamente gastos no interesse da produção;
- f) Cabe a aplicação da Taxa SELIC para reparar a mora incorrida pelo obstáculo trazido pelo fisco nos termos da Súmula nº 411 do STJ.

A DRJ de Porto Alegre/RS julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório conforme **Acórdão nº 10-48.553** a seguir transcrito:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Fica configurada a preservação do direito de defesa quando a contribuinte foi regularmente cientificada dos atos administrativos, lhe sendo possibilitada a apresentação de manifestação de inconformidade contra motivada decisão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

Para ser considerado insumo, o bem ou o serviço, desde que adquirido de pessoa jurídica, deve ter sido consumido, desgastado, ou ter perdidas as suas propriedades físicas ou químicas em razão de ação diretamente exercida sobre o produto em elaboração.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

DECISÕES JUDICIAIS/ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

Regra geral, as decisões administrativas e judiciais têm eficácia inter partes, não sendo lícito estender seus efeitos a outros processos, não só por ausência de permissivo legal para isso, mas também em respeito às particularidades de cada litígio.

BENEFÍCIO FISCAL. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

A norma concessiva de incentivo fiscal deve sempre ser interpretada literal e restritivamente, de forma a não estender, por vontade do intérprete, benefício não autorizado pelo legislador, nem excluir situações nela enquadrados.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITO. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. SELIC. IMPOSSIBILIDADE

O crédito objeto de pedido de ressarcimento no regime da não-cumulatividade não é passível de atualização monetária, em vista da existência de vedação legal expressa nesse sentido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância repisando os mesmos argumentos apresentados em sede de impugnação, que em síntese assim dispõe: 1) que a fiscalização glosou algumas despesas com prestação de serviços essenciais ao processo produtivo da empresa (lagostas e camarões); 2) alega inexistência do lançamento tendo em vista que *Aviso de Cobrança* não possuía qualquer detalhamento da descrição dos fatos, enquadramento legal, autoridade a quem a impugnação haveria de ser dirigida. Afirma ainda haver uma série de despachos, cópias de auto de infração e Termos de Verificação que em nada tem a ver com o Pedido de Ressarcimento.

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Relator.

Da competência para julgamento do feito

O presente colegiado é competente para apreciar o presente feito, em conformidade com o prescrito no artigo 23B do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

Conhecimento

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminar

Analisando o questionamento preliminar do Recurso Voluntário, assentado somente ao final de sua demanda, a Recorrente alega “Inexistência de Lançamento” nos seguintes termos:

- 1) Que o *Aviso de Cobrança* não possuía qualquer detalhamento da descrição dos fatos, enquadramento legal, autoridade a quem a impugnação haveria de ser dirigida.
- 2) Afirma ainda que, após o Pedido de Ressarcimento, havia uma “*série de despachos nada a ver*”, “*cópia de um Auto de infração que não se sabe por que cargas d’água está no presente processo*” e Termos de Verificação que em nada tem a ver com o Pedido de Ressarcimento.
- 3) Assevera que consta uma informação fiscal repetindo o mesmo conteúdo dos citados Termos bem como o Despacho Decisório informando a cobrança de R\$17.520,37.
- 4) Por fim, afirma também que “*nunca jamais em tempo algum, qualquer documento que efetivamente configure o lançamento tributário ou a revisão do lançamento tributário, do art. 149 do CTN, sob o formato de Auto de Infração e respectiva Notificação Fiscal*”.

A respeito do questionamento relacionado à Carta Cobrança, o tema também foi questionado em sede de Manifestação de Inconformidade cuja decisão de primeira instância foi assim descrita:

O direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, assegurado pela Constituição de 1988, tem por escopo oferecer aos litigantes, seja em processo judicial ou

administrativo, o direito à reação contra atos desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerce o direito à ampla defesa, cujo conceito abrange o princípio do contraditório. A observância da ampla defesa ocorre quando é dada ou facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio. Dessa forma, quando a Administração, antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa, dá à parte contrária a oportunidade de impugnar da forma mais ampla que entender, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

No caso em tela, o direito de defesa foi preservado, pois as razões da autoridade administrativa estão estampadas nos autos (Despacho Decisório e Informação Fiscal) e foram do total conhecimento da contribuinte (AR de fl. 173). Essa, notificada, aproveitou-se da oportunidade de opor argumentos contrários à decisão proferida, apresentando suas considerações e fazendo constar as razões de fato e de direito que entendeu ampará-lo, demonstrando perfeita compreensão dos fatos apresentados.

Ademais, Carta Cobrança não formaliza lançamento, servindo apenas para informar aos contribuintes a existência de eventuais débitos remanescentes após a realização dos procedimentos de homologação de compensações declaradas em DCOMPs. Trata-se de mera comunicação da existência de débitos declarados, pendentes de pagamento. Portanto, não merece prosperar o posicionamento da empresa quanto a cerceamento do direito de defesa ou nulidade do lançamento.

Corroboro com o entendimento apresentado pela decisão de piso, especialmente porque de fato a Carta Cobrança visa tão somente a comunicação dos débitos informados em DCOMP e não homologados pela administração conforme Despacho Decisório e Informação Fiscal. Perceba que a Recorrente tomou conhecimento destes documentos tendo em vista que a Manifestação de Inconformidade foi apresentada tempestivamente para contrapor os pontos objeto da glosa de créditos pretendidos por meio do Pedido de Ressarcimento.

Os débitos declarados em DCOMP constituem confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência dos débitos indevidamente compensados nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96, daí a desnecessidade de lavratura de auto de infração ou notificação de lançamento para cobrança dos valores não homologados no presente processo. Sendo assim, também não procedem os argumentos da recorrente de decadência do direito de lançar referentes ao período de jul a dez/2004, suscitado tão somente ao final do Recurso no item II – Do Pedido.

No que concerne as demais alegações apresentadas, ao compulsar os autos verifica-se que não procedem as reivindicações da Recorrente. Vejamos, em síntese, os documentos juntados ao processo e que culminaram na negativa parcial do Pedido de Ressarcimento protocolado pelo contribuinte:

- 1) Pedido de Ressarcimento referente ao 3º Trimestre do ano de 2004;
- 2) DCOMPs a serem analisadas;
- 3) DACTON e DCTF referentes ao 3º Trimestre/2004;
- 4) Termos de Intimação Fiscal, atendidos pelo contribuinte. Destaque-se que em uma das respostas a própria Recorrente cita a aplicação do auto de infração constante do processo 10380.720734/2010-15;

- 5) Dois Autos de Infração e seus respectivos Termos de Verificação Fiscal constantes dos processos 10380.720733/2010-71 e 10380.720734/2010-15. Conforme consta dos Termos de Verificação, o Auto de Infração foi lavrado por ocasião do procedimento fiscal nº 03.1.01.00-2009-00924-4 aberto para fins de verificação da legitimidade dos créditos de PIS e COFINS referentes aos seguintes períodos de apuração: 3º e 4º **Trimestres de 2004** e todo o período dos anos de 2005 a 2007.
- 6) Demonstrativos de verificação dos saldos dos créditos apurados;
- 7) Informação Fiscal com as informações apuradas pelo citado procedimento fiscal e o consequente Despacho Decisório.

Não foram tecidos maiores comentários à respeito dos “*despachos nada a ver*” visto que os mesmos visam impulsionar o natural andamento do processo.

Diante da cronologia acima apresentada, verifica-se que de fato não assiste razão à Recorrente em afirmar que os documentos juntados não se referem ao Pedido de Ressarcimento objeto da análise, ao contrário, são fundamentos que dão suporte às glosas parciais efetuadas.

Portanto, rejeito a preliminar suscitada de inexistência de lançamento alegada pela Recorrente.

Mérito

A discussão de mérito objeto da presente demanda versa sobre o direito aos créditos relacionados aos “dispêndios intermediários” na sistemática da não-cumulatividade. Vale ressaltar que a Recorrente requer apenas em seu pedido a aplicação da taxa Selic sobre os créditos de julho a dezembro/2004, impedidos de se creditar, nos termos da Súmula nº 411 do STJ.

Dos créditos relacionados aos “dispêndios intermediários”

A fiscalização glosou os serviços prestados pelas empresas Fênix Segurança Eletrônica Ltda, FGP Assessoria Aduaneira e Logistic, Astef Assoc. Téc. Cientif. Eng. P. Frontin e Laboratório Saúde Ar Água Alim SP tendo em vista que não participaram diretamente do processo produtivo e, portanto, não podem ser considerados insumos e dar direito à crédito na sistemática da não-cumulatividade do PIS/COFINS.

A Recorrente afirma que os seguintes serviços, na qualidade de serviços intermediários, foram absolutamente essenciais à manutenção da fonte produtora, bem como a auferir as receitas. Afirma ainda que os serviços prestados pelas empresas foram os seguintes: 1) Fênix Segurança Eletrônica Ltda – manter estoques, equipamentos e instalações; 2) FGP Assessoria Aduaneira e Logistic – custos de desembaraço aduaneiro; 3) Astef Assoc. Téc. Cientif. Eng. P. Frontin - análise das águas, resíduos e controle de qualidade dos produtos exportados; e 4) Laboratório Saúde Ar Água Alim SP – acompanhamento das medidas de segurança alimentar.

Antes de adentrarmos na análise de cada um destes itens, mister se faz tecer alguns comentários a respeito da conceituação de insumos que vem prevalecendo na jurisprudência deste Conselho.

A sistemática da não-cumulatividade para as contribuições do PIS e da COFINS foi instituída, respectivamente, pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002 (PIS) e pela Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003 (COFINS). O art. 3º, inciso II de ambas as leis autoriza a apropriação de créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda.

A Emenda Constitucional nº 42/2003 estabeleceu no §12º, do art. 195 da Constituição Federal o princípio da não-cumulatividade das contribuições sociais, consignando a sua definição por lei dos setores de atividade econômica. Portanto, a constituição deixou a cargo do legislador ordinário a regulamentação da sistemática da não-cumulatividade do PIS e da COFINS.

A Secretaria da Receita Federal apresentou nas Instruções Normativas nºs 247/02 e 404/04 uma interpretação sobre o conceito de insumos passíveis de creditamento pelo PIS e pela COFINS um tanto restritiva, semelhante ao conceito de insumos empregado para a utilização dos créditos do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, previsto no art. 226 do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI). Este entendimento extrapola as disposições previstas nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, contrariando o fim a que se propõe a sistemática da não-cumulatividade das referidas contribuições.

Nesta mesma linha de entendimento, igualmente incorre em erro quando se utiliza a conceituação de insumos conforme estabelecido na legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, visto que esta seria demasiadamente ampla. Segundo o RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, poder-se-ia enquadrar como insumo todo e qualquer custo da pessoa jurídica, ou seja, seria insumo na sistemática da não cumulatividade das contribuições sociais todos os bens ou serviços integrantes do processo de fabricação ou da prestação de serviços.

Portanto, é entendimento deste Conselho que o conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser interpretado seguindo o critério da **essencialidade**. Este critério busca uma posição "intermediária" construída pelo CARF na definição insumos, com vistas a alcançar uma relação existente entre o bem ou serviço, utilizado como insumo, e a atividade realizada pelo Contribuinte.

Reproduzo a seguir um conceito de insumo consignado no Acórdão nº 9303-003.069, construído a partir da jurisprudência do próprio CARF, e que vem servindo de base para os julgamentos dos processos deste Conselho:

[...]

*Portanto, "insumo" para fins de creditamento do PIS e da COFINS não cumulativos, partindo de uma interpretação histórica, sistemática e teleológica das próprias normas instituidoras de tais tributos (Lei no. 10.637/2002 e 10.833/2003), deve ser entendido como todo custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviço ou na produção ou fabricação de bem ou produto que seja destinado à venda, e que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas (critério relacional), **dependendo**,*

para sua identificação, das especificidades de cada processo produtivo. (grifos da reprodução)

Sintetizando, para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS, imprescindível a sua **essencialidade** ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente, bem como haja a respectiva prova.

O Superior Tribunal de Justiça adota o mesmo entendimento conforme pode ser observado no julgamento do recurso especial nº 1.246.317MG, cuja ementa segue abaixo reproduzida:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. VIOLAÇÃO AO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 98/STJ. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI N. 10.637/2002 E ART. 3º, II, DA LEI N. 10.833/2003. ILEGALIDADE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF N. 247/2002 E 404/2004.

1. Não viola o art. 535, do CPC, o acórdão que decide de forma suficientemente fundamentada a lide, muito embora não faça considerações sobre todas as teses jurídicas e artigos de lei invocados pelas partes.

2. Agride o art. 538, parágrafo único, do CPC, o acórdão que aplica multa a embargos de declaração interpostos notadamente com o propósito de prequestionamento. Súmula n. 98/STJ: "Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório".

3. São ilegais o art. 66, §5º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 247/2002 Pis/Pasep (alterada pela Instrução Normativa SRF n. 358/2003) e o art. 8º, §4º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 404/2004 Cofins, que restringiram indevidamente o conceito de "insumos" previsto no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, respectivamente, para efeitos de creditamento na sistemática de não-cumulatividade das ditas contribuições.

4. Conforme interpretação teleológica e sistemática do ordenamento jurídico em vigor, a conceituação de "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, não se identifica com a conceituação adotada na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, posto que excessivamente restritiva. Do mesmo modo, não corresponde exatamente aos conceitos de "Custos e Despesas Operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda IR, por que demasiadamente elastecidos.

5. São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

6. Hipótese em que a recorrente é empresa fabricante de gêneros alimentícios sujeita, portanto, a rígidas normas de higiene e limpeza. No ramo a que pertence, as exigências de condições sanitárias das instalações se não atendidas implicam na própria impossibilidade da produção e em substancial perda de qualidade do produto resultante. A assepsia é essencial e imprescindível ao desenvolvimento de suas atividades. Não houvessem os efeitos desinfetantes, haveria a proliferação de microorganismos na maquinaria e no ambiente produtivo que agiriam sobre os alimentos, tornando-os impróprios para o consumo. Assim, impõe-se considerar a abrangência do termo "insumo" para contemplar, no creditamento, os materiais de limpeza e desinfecção, bem como os serviços de dedetização quando aplicados no ambiente produtivo de empresa fabricante de gêneros alimentícios.

7. Recurso especial provido. (REsp 1246317/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/05/2015, DJe 29/06/2015)

Portanto, após o relato do entendimento predominante a respeito da conceituação de insumos na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e para a COFINS, adentremos nas circunstâncias que regem o caso concreto.

Na análise dos ditos "dispêndios intermediários", deve-se verificar a sua essencialidade para o processo produtivo da empresa, sem que se vincule ao termo "produto intermediário" originário da legislação do IPI, nem que se considere como insumo quaisquer gastos no interesse da produção.

Conforme consta da Informação Fiscal (e-fl. 149 a 168), o Termo de Verificação Fiscal ali reproduzido, derivado da procedimento fiscal 03.1.01.00-2009-00924-4, informa que o processo produtivo da empresa segue a seguinte linha de trabalho: adquire lagosta e camarão; lava, classifica, aplica o produto matabissulfito e tripolifosfato de sódio para fins de conservação; separa por tamanhos; efetua o empacotamento e o congelamento. Após este processo o produto tem por finalidade a exportação.

Portanto, dentro do processo produtivo apresentado, entendo que somente os serviços de análise das águas, resíduos e controle de qualidade dos produtos exportados e de acompanhamento das medidas de segurança alimentar podem ser considerados como essenciais ao processo. Com isso, voto por dar parcial provimento em relação ao creditamento dos serviços prestados pelas empresas Astef Assoc. Téc. Cientif. Eng. P. Frontin e Laboratório Saúde Ar Água Alim SP S/C Ltda.

Do cabimento da aplicação da Taxa SELIC nos termos da Súmula nº 411 do STJ

A Recorrente apresenta sobre o tema apenas o seguinte parágrafo no seu pedido:

E, finalmente, consoante a Súmula nº 411 do egrégio STJ, pede-se a legitimidade da compensação efetuada, de R\$ 14.339,10, bem como o reconhecimento da taxa Selic sobre os créditos de julho de 2004 a dezembro de 2004 impedidos indevidamente de creditar.

A decisão de piso negou provimento a este pleito sob o seguinte fundamento:

No que tange à aplicação da taxa SELIC sobre o crédito pretendido em ressarcimento, deve ser expressado que eventuais créditos de PIS decorrentes do regime da não-cumulatividade não podem sofrer incidência de atualização monetária desde a data da constituição dos mesmos, tendo em vista a existência de dispositivo legal expresso vedando tal pretensão, a teor do que dispõem os arts. 13 e 15 da Lei nº 10.833, de 2003, que trataram especificamente do assunto:

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

(...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto nos incisos I e II do § 3º do art. 1º, nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º, incisos II e III, 10 e 11 do art. 3º, nos §§ 3º e 4º do art. 6º, e nos arts. 7º, 8º, 10, incisos XI a XIV, e 13.

Logo, reputa-se descabida a pretensão da contribuinte, diante da vedação expressa de atualização monetária de eventual crédito.

As turmas de julgamento do CARF têm reconhecido a incidência da taxa SELIC em decorrência da aplicação do que foi decidido pelo STJ, na sistemática dos recursos repetitivos, no âmbito dos REsp nº 1.035.847 e no REsp nº 993.164.

É incontroverso que ambos os julgados estabeleceram que é devida a incidência da correção monetária, pela aplicação da Taxa Selic, aos pedidos de ressarcimento cujo deferimento foi postergado em face de oposição ilegítima por parte do Fisco.

Entretanto, esta oposição ilegítima somente ocorre quando a negativa aos pedidos de ressarcimento nos processos administrativos fiscais seja revertida pelas instâncias administrativas de julgamento. Ou seja, por força das decisões judiciais com efeito vinculante, e não por previsão legal, caberá a incidência da taxa SELIC sobre a parcela do pedido de ressarcimento inicialmente indeferida e posteriormente revertida.

Contudo, permanece a celeuma referente ao termo inicial de incidência da referida correção monetária. Algumas Turmas de Julgamento do CARF têm decidido, no sentido de que a aplicação da taxa SELIC ocorreria desde a data do protocolo do pedido de ressarcimento. Outras decisões entenderam ser cabível a aplicação da correção monetária a partir da data do Despacho Decisório que, em tese, seria a data da oposição estatal ilegítima. Entretanto, existe ainda uma terceira linha de entendimento, abaixo explicitada, na qual me alinho.

Relevante apresentar, então, a interpretação consubstanciada no REsp nº 1.138.206, também decidida em sede de recursos repetitivos prevista no art. 543-C do CPC pelo STJ, na qual transcrevo a seguir:

TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543C, DO CPC. DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. PEDIDO ADMINISTRATIVO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA DECISÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. APLICAÇÃO DA LEI 9.784/99. IMPOSSIBILIDADE. NORMA GERAL. LEI DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECRETO 70.235/72. ART. 24

DA LEI 11.457/07. NORMA DE NATUREZA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. A duração razoável dos processos foi erigida como cláusula pétrea e direito fundamental pela Emenda Constitucional 45, de 2004, que acresceu ao art. 5º, o inciso LXXVIII, in verbis: "a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação."

2. **A conclusão de processo administrativo em prazo razoável é corolário dos princípios da eficiência, da moralidade e da razoabilidade.** (Precedentes: MS 13.584/DF, Rel. Ministro JORGE MUSSI, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 13/05/2009, DJe 26/06/2009; REsp 1091042/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/08/2009, DJe 21/08/2009; MS 13.545/DF, Rel. Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 29/10/2008, DJe 07/11/2008; REsp 690.819/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/02/2005, DJ 19/12/2005)

3. O processo administrativo tributário encontra-se regulado pelo Decreto 70.235/72 Lei do Processo Administrativo Fiscal, o que afasta a aplicação da Lei 9.784/99, ainda que ausente, na lei específica, mandamento legal relativo à fixação de prazo razoável para a análise e decisão das petições, defesas e recursos administrativos do contribuinte.

4. Ad argumentandum tantum, dadas as peculiaridades da seara fiscal, quiçá fosse possível a aplicação analógica em matéria tributária, caberia incidir à espécie o próprio Decreto 70.235/72, cujo art. 7º, § 2º, mais se aproxima do thema judicandum, in verbis:

"Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

- o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;
- a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos."

5. **A Lei n.º 11.457/07, com o escopo de suprir a lacuna legislativa existente, em seu art. 24, preceituou a obrigatoriedade de ser proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo dos pedidos, litteris:**

"Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte."

6. **Deveras, ostentando o referido dispositivo legal natureza processual fiscal, há de ser aplicado imediatamente aos pedidos, defesas ou recursos administrativos pendentes.**

7. Destarte, tanto para os requerimentos efetuados anteriormente à vigência da Lei 11.457/07, quanto aos pedidos protocolados após o advento do referido diploma legislativo, o prazo aplicável é de 360 dias a partir do protocolo dos pedidos (art. 24 da Lei 11.457/07).

8. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

9. Recurso especial parcialmente provido, para determinar a obediência ao prazo de 360 dias para conclusão do procedimento sub judice. *Acórdão submetido ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.*

Considerando-se esta decisão vinculante do STJ, na qual determina que a análise dos processos administrativos fiscais deve ser realizada em um prazo máximo de 360 dias, a partir do pedido, da defesa ou do recurso administrativo, conforme previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/2007, considerando-se também que inexistente previsão legal para aplicação da taxa SELIC nos processos de ressarcimento, deve-se efetuar uma interpretação conjunta daquela decisão com os julgados do STJ, também com efeito vinculante a este Colegiado Administrativo, quais sejam, os já citados REsp nº 1.035.847 e nº 993.164 relacionados a referida atualização monetária.

Neste viés, verifica-se ser indispensável analisar se a decisão administrativa que reverteu o indeferimento do pedido de ressarcimento ocorreu em período superior ou inferior a 360 dias. Concluindo o procedimento em prazo inferior a 360 dias, verifica-se restar caracterizada a aplicação dos princípios da eficiência, da moralidade e da razoabilidade tal qual disposto na decisão do REsp nº 1.138.206 e, portanto, não haveria que se falar em aplicação da taxa Selic sobre o valor do pedido inicialmente indeferido e posteriormente revertido.

Entretanto, tendo a administração tributária concluído a análise do processo administrativo fiscal em período superior a 360, como ocorrido no presente julgado, caberá a aplicação da taxa Selic em face de oposição ilegítima do fisco conforme entendimento insculpido no REsp nº 1.035.847 e no REsp nº 993.164, combinado com a determinação jurisprudencial vinculante consubstanciada no REsp nº 1.138.206, por se enquadrar no descumprimento do art. 24 da Lei nº 11.457/2007.

Tendo em vista que no presente processo o pedido de ressarcimento referente ao primeiro 3º trimestre de 2004, utilizado na compensação de débitos do contribuinte, através dos PER/DCOMPs transmitidas nos anos de 2006, teve a negativa parcial do pedido por meio de despacho decisório emitido em 10/12/2010 e cuja reversão parcial do indeferimento do pedido somente ocorreu no ano de 2019, restou caracterizada a oposição ilegítima, aplicando-se, por conseguinte, a taxa Selic na atualização dos respectivos créditos a partir de 360 dias da data do protocolo do pedido.

Corroborando o entendimento em relação a presente matéria, transcrevo a seguir a ementa do recente Acórdão nº 9303-004.884 da CSRF de 12/06/2018:

**“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
IPI**

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO. TAXA SELIC. OPOSIÇÃO ILEGÍTIMA DO FISCO. TERMO INICIAL. 360 DIAS.

Não existe previsão legal para a incidência da Taxa SELIC nos pedidos de ressarcimento de IPI. O reconhecimento da atualização monetária só é possível em face de decisões do STJ na sistemática dos Recursos Repetitivos, quando existentes atos administrativos que indeferiram parcial ou totalmente os pedidos, e o entendimento neles consubstanciados foi revertido nas instâncias administrativas de julgamento, sendo assim considerados oposição ilegítima ao seu aproveitamento. Configurada esta situação, a Taxa SELIC incide somente a partir de 360 (trezentos e sessenta) dias contados do protocolo do pedido, pois, antes deste prazo, não existe permissivo, nem mesmo jurisprudencial, com efeito vinculante, para a sua incidência.”

Portanto, neste particular, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para aplicar a taxa Selic na atualização dos créditos objeto de ressarcimento concedido neste acórdão, considerando como marco inicial a data correspondente a 360 dias após o protocolo do pedido.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para conceder o direito de crédito dos serviços prestados pelas empresas Astef Assoc. Téc. Cientif. Eng. P. Frontin e Laboratório Saúde Ar Água Alim SP S/C Ltda, bem como para aplicar a taxa Selic na atualização dos créditos objeto de ressarcimento concedido neste acórdão, considerando como marco inicial a data correspondente a 360 dias após o protocolo do pedido.

(assinado digitalmente)
Marcos Roberto da Silva