



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.726016/2010-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-000.985 – 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: 01/04/2006 a 30/06/2006

ART. 8º DA LEI Nº 10.925/2004. ENQUADRAMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO.

A aquisição de crustáceos não vivos classificados no NCM 0306 geram direito creditório na sua forma presumida nos termos do art. 8º da Lei no 10.925/04, com redação dada pela Lei nº 11.051/04.

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 dar parcial provimento ao recurso voluntário para conceder o direito de crédito dos serviços prestados pelo 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 **2º Trimestre de 2006**, no valor de **R\$ 59.473,20** (cinquenta e nove mil, quatrocentos e setenta e três reais e vinte centavos), formalizado inicialmente mediante o PER/DCOMP nº **34443.28873.280806.1.1.08-7470** (fls. 03/07), o qual foi retificado, por fim, pelo PER/DCOMP nº **27920.83342.100111.1.5.08-5814** (fls.12/15).

A DRF de Fortaleza/CE, em apreciação ao pleito da contribuinte, proferiu **Despacho Decisório** (e-fl. 251 e 269) reconhecendo parcialmente o direito creditório solicitado no PER/DCOMP nº **27920.83342.100111.1.5.08-5814**, 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 2º trimestre de 2006**, no montante de **R\$ 13.960,34** (treze mil, novecentos e sessenta reais e trinta e quatro 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 o Termo de Verificação de e-fls. 145 a 161, o fundamento da glosa parcial de créditos foi nos seguintes termos:

4. Observa-se nos aludidos demonstrativos que as glosas de créditos efetuadas pela fiscalização, relativas ao 2º trimestre de 2006, dizem respeito a serviços considerados como insumos pelo contribuinte, os quais não se enquadram no conceito legal de insumos; e bens utilizados como insumos cujo crédito foi calculado a alíquota básica (normal), mas que dão direito a crédito na modalidade presumida, conforme explicitado no Termo de Verificação Fiscal retro transcrito. Estas glosas estão detalhadas no Demonstrativo de Serviços Glosados às fls. 202/211; no relatório Insumos Lançados Indevidamente à Alíquota Normal Referidos Insumos dão Direito ao Crédito Presumido às fls. 212/226; e na Tabela de Cálculo do Crédito Presumido Lançado Indevidamente a Alíquota Básica às fls. 227/228.

Portanto, a fiscalização entendeu que os crustáceos (camarão e lagosta) estariam enquadrados no art. 8º da Lei nº 10.925/04 e, por conseguinte, somente teriam direito ao crédito presumido. Diferentemente da classificação efetuada pela empresa na qual considerou a integralidade do crédito relacionado a estes produtos, quando informa-os na DACON como bens para revenda.

A fiscalização também efetuou a glosa de créditos relacionados a serviços prestados por pessoas jurídicas que não se enquadravam no conceito de insumos preceituados nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.

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

- a) A impugnante não preenche as regras de inclusão no art. 8º da Lei nº 10.025/04, redação dada pela Lei nº 11.051/04, não se enquadrando na atividade (lagosta e camarão) do capítulo 0306 da Tabela do IPI e, por não produzir mercadorias previstas no citado art. 8º, não estaria alcançada pela suspensão do inciso III do art. 9º da mesma Lei nº 10.925/04. Portanto, faz jus ao creditamento integral das aquisições destes produtos.
- b) 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;
- c) 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 Belém/PA julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório conforme **Acórdão nº 01-26.024** a seguir transcrito:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional (CTN).

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial, salvo na hipótese de decisões objetivas do Supremo Tribunal Federal (STF), com efeito erga omnes.

INSUMOS. CONCEITO.

A formalização do conceito de insumo nos termos defendidos pela Administração já foi firmada por meio da Instrução Normativa SRF nº 247/2002 e da Instrução Normativa SRF nº 404/2004, atos estes de caráter vinculante para os agentes públicos que compõem a Administração Tributária Federal.

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.

JUROS COMPENSATÓRIOS. RESSARCIMENTO.

Não incidirão juros compensatórios no ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, bem como na compensação de referidos créditos.

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, alterando, basicamente, a expressão “impugnante” para “recorrente”.

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.

Mérito

A discussão objeto da presente demanda versa sobre três pontos:

- 1) Se a Recorrente estaria enquadrada nas regras do art. 8º da Lei nº 10.025/04, redação dada pela Lei nº 11.051/04, quando da aquisição de crustáceos (lagosta e camarão) e, por conseguinte, se estaria ou não alcançada pela suspensão do inciso III do art. 9º da mesma Lei nº 10.925/04 para fins de creditamento integral ou presumido nas aquisições destes produtos;
- 2) Na sistemática da não-cumulatividade, se teria direito aos créditos relacionados aos “dispêndios intermediários”;
- 3) Do cabimento da aplicação da Taxa SELIC para reparar a mora incorrida, em tese, pelo obstáculo trazido pelo fisco nos termos da Súmula nº 411 do STJ.

Das regras do art. 8º da Lei nº 10.025/04 e da suspensão prevista no inciso III do art. 9º da mesma Lei nº 10.925/04

O primeiro tema a ser analisado refere-se a glosa de créditos relacionados à aquisição de crustáceos que, no entendimento da fiscalização, estaria enquadrado nas regras do art. 8º da Lei nº 10.925/04, com redação dada pela Lei nº 11.051/04, o que implica ter direito apenas ao crédito presumido nos termos desta norma.

Em contrapartida, a Recorrente afirma, tanto na Manifestação de Inconformidade quanto no Recurso Voluntário, que não se enquadra no regime estabelecido no art. 8º da Lei nº 10.925/04, de modo que os produtos dos capítulos 0301, 0306 e 0307 da Tabela do IPI não estão mais tipificados na norma em questão porque, no seu entendimento, a nova redação abarcaria somente os capítulos 0302, 0303, 0304 e 0305.

A DRJ corroborou o entendimento da fiscalização afirmando que o legislador, no art. 8º da Lei nº 10.925/04 somente excluiu do capítulo 3 os produtos vivos e, se quisesse excluir o capítulo 0306, o teria feito expressamente. Com isso, a ora manifestante somente teria direito a utilização do crédito na forma presumida, devendo ser a norma interpretada literal e restritivamente.

Tal qual apresentado pela Recorrente e, também, pelo acórdão recorrido, reproduz-se a seguir o art. 8º da Lei nº 10.925/04 nas redações original e vigente à época dos fatos geradores para fins de análise de seus conteúdos. Grifou-se apenas o trecho que sofreu alteração:

Art. 8º da Lei nº 10.925/2004 (redação original)	Art. 8º da Lei nº 10.925/2004 (redação dada pela Lei nº 11.051/04)
Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos	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

01.03, 01.05, 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, 09.01, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.	capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)
---	---

A discussão cinge-se no alcance do crédito presumido referente ao Capítulo 3. Na redação original não restam dúvidas de que o crédito presumido abarcava a totalidade do Capítulo 3 que incluía os seguintes produtos:

NCM	DESCRIÇÃO
0301	Peixes Vivos
0302	Peixes frescos ou refrigerados, exceto os filés de peixes e outra carne de peixes da posição 03.04.
0303	Peixes congelados, exceto os filés de peixes e outra carne de peixes da posição 03.04.
0304	Filés de peixes e outra carne de peixes (mesmo picada), frescos, refrigerados ou congelados.
0305	Peixes secos, salgados ou em salmoura; peixes defumados, mesmo cozidos antes ou durante a defumação; farinhas, pós e “pellets”, de peixe, próprios para alimentação humana.
0306	Crustáceos, mesmo sem casca, vivos, frescos, refrigerados, congelados, secos, salgados ou em salmoura; crustáceos com casca, cozidos em água ou vapor, mesmo refrigerados, congelados, secos, salgados ou em salmoura; farinhas, pós e “pellets” de crustáceos, próprios para alimentação humana.
0307	Moluscos, com ou sem concha, vivos, frescos, refrigerados, congelados, secos, salgados ou em salmoura; invertebrados aquáticos, exceto crustáceos e moluscos, vivos, frescos, refrigerados, congelados, secos, salgados ou em salmoura; farinhas, pós e “pellets” de invertebrados aquáticos, exceto crustáceos, próprios para alimentação humana.

Também não restam dúvidas de que a nova redação engloba os NCMs 0302, 0303, 0304 e 0305.

Contudo, o foco central encontra-se no alcance da expressão “*classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo*”. Perceba que a expressão “*exceto os produtos vivos desse capítulo*” exclui do alcance da norma todos os produtos vivos do Capítulo 3. Ou seja, são excluídos do alcance da norma estabelecida pela nova redação do art. 8º os peixes vivos do NCM 0301, os crustáceos vivos do NCM 0306 e os moluscos vivos e invertebrados aquáticos vivos do NCM 0307.

De fato há de se dizer que o novo texto do art. 8º poderia ter sido melhor redigido, entretanto, do meu ponto de vista, interpreto que o legislador buscou excluir do alcance do crédito presumido apenas os produtos vivos do Capítulo 3, tendo sido redundante em dizer que os NCMs 0302, 0303, 0304 e 0305 são alcançados pela norma. Repare ainda que nos NCMs

0306 e 0307 são incluídos, respectivamente, os crustáceos e moluscos, nas suas formas vivo, frescos, refrigerados, congelados, secos, salgados ou em salmoura. Tais formas foram totalmente separadas quando se analisa os NCMs relacionados aos peixes (0302, 0303, 0304 e 0305).

A Recorrente afirma ainda que o enquadramento da empresa no citado art. 8º levaria, forçosamente, ao regime previsto no inciso III do art. 9º da mesma Lei nº 10.925/04. Portanto, faria jus ao creditamento integral das aquisições destes produtos. Tendo em vista que não concordo com o entendimento da Recorrente de não ter sido enquadrada nos termos do art. 8º, os produtos são sim alcançados pela suspensão do citado art. 9º.

Diante do exposto, entendo que os produtos adquiridos pela Recorrente se enquadram no disposto na nova redação do art. 8º da Lei nº 10.925/04, devendo ser aproveitado o crédito na aquisição dos crustáceos pela forma presumida. Portanto, correta a glosa efetuada pela fiscalização e mantida pela decisão de piso.

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, Laboratório Saúde Ar Água Alim SP, Buonny Projetos e Serviços Ltda, dentre outros, 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 indevidamente glosados: serviços aduaneiros vinculados à exportação de seus produtos; o serviço de análise das águas empregadas no beneficiamento das lagostas exportadas; e os serviços de vigilância para garantir os estoques e trânsito de exportação. Afirma ainda que tais serviços/insumos são absolutamente essenciais à manutenção da fonte produtora, bem como a auferir as receitas.

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 n.ºs 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 n.º 7.212/2010 (RIPI). Este entendimento extrapola as disposições previstas nas Leis n.ºs 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 elásticos.

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 “dispendios 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 do Termo de Verificação (e-fl. 145), 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 empregadas no beneficiamento das lagostas podem ser considerados como essenciais ao processo. Com isso, voto por dar parcial provimento em relação ao creditamento dos serviços prestados pelo 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 os seguintes argumentos sobre o presente tema:

Os créditos escriturais não estão sujeitos à taxa selic, assim o entendimento administrativo e judicial. Contudo, quando o Fisco coloca obstáculo ilegítimo ao creditamento, é o mesmo que atacar o crédito em sua origem, não podendo assim ser, sequer, escriturado. Se o for, glosado e cobrado, tal como neste processo. Nestas condições torna-se exigível a taxa selic para reparar a mora incorrida pelo obstáculo trazido pelo Fisco. A matéria encontra-se sumulada pelo egrégio STJ:

Súmula nº 411 - É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco.

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

*Relativamente à correção do crédito com a utilização dos juros calculados pela taxa Selic, o art. 39, § 4º, da Lei n. 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que trata da atualização de valores devolvidos pela Fazenda, somente se refere aos pedidos de restituição, não se referindo a pedidos de ressarcimento. Nesse sentido, o § 5º do art. 72 da Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008, prescreve **expressamente** que não incidirão juros compensatórios “no ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, bem como na compensação de referidos créditos”, da mesma forma que previam anteriormente as, já revogadas, Instruções Normativas SRF nº 600, de 2005, nº 460, de 2004, e nº 210, de 2002 (art. 38, § 2º).*

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 2º trimestre de 2006, utilizado na compensação de débitos do contribuinte, através dos PER/DCOMPs transmitidas no ano de 2006 e retificada no ano de 2011, teve a negativa parcial do pedido por meio de despacho decisório emitido em 08/06/2011 e cuja reversão 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 parcial provimento ao recurso voluntário para conceder o direito de crédito dos serviços prestados pelo 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