



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.009374/2008-69
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-008.711 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de setembro de 2020
Recorrente CONGUASUL INDÚSTRIA DE PLACAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

CRÉDITOS DE PIS. SERVIÇOS DE PLANTIO E ADUBAÇÃO

Os serviços de plantio e adubação são imprescindíveis à atividade florestal, por meio da qual será extraída a madeira, matéria-prima do processo produtivo. Este também é o novo entendimento da RFB, manifestado por meio do PN COSIT/RFB nº 05/2018, que passou a admitir créditos obre dispêndios com a plantação, mantendo a vedação ao cômputo dos encargos de exaustão.

JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA NA APURAÇÃO DOS CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Conforme Súmula CARF nº 125, não incide correção monetária ou juros sobre os créditos objeto de ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, revertendo as glosas de créditos calculados sobre serviços de plantio e adubação.

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente Substituta

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Cândido Brandão Junior, Marcos Roberto da Silva (Suplente convocado), Semíramis de Oliveira Duro, Breno do Carmo Moreira Vieira e Liziane Angelotti Meira (Presidente Substituta).

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

“Trata o presente processo do pedido de ressarcimento de crédito do PIS não cumulativo vinculado às receitas de exportação do 3º trimestre de 2006, no valor de R\$ 85.888,21 (oitenta e cinco mil e oitocentos e oitenta e oito reais e vinte e um centavos), formalizado através da PER/DCOMP nº 01127.93624.090407.1.1.08-2408.

A análise do direito creditório, em atendimento à determinação judicial do Mandado de Segurança nº 2008.70.05.001181-0/PR, foi realizada pela Seção de Orientação e Análise Tributária — SAORT, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Cascavel no Paraná — DRF/Cascavel, que, em conclusão aos trabalhos realizados, emitiu o Despacho Decisório nº 126/2009 (fls. 904/908), o qual reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 65.848,45 (sessenta e cinco mil e oitocentos e quarenta e oito reais e quarenta e cinco centavos), sem atualização monetária.

Em síntese, a autoridade fiscal sustenta, com base em auditoria realizada nos documentos contábeis e fiscais da contribuinte, bem como nas planilhas de cálculo do crédito apresentadas, que a interessada ao apurar o crédito solicitado cometeu irregularidades tanto na determinação das receitas (base de cálculo das contribuições devidas no período) quanto na apuração dos créditos da não-cumulatividade.

Relativamente às receitas, a fiscalização realizou alteração nos valores de receitas de exportação, através da consideração dos valores de devolução de vendas (CFOP 3.201), conforme demonstrativo de fl. 868, que não haviam sido considerados pela contribuinte.

No tocante à apuração dos créditos da não-cumulatividade, a autoridade administrativa realizou glosas quanto:

- aos bens (linha 02 do DICON) utilizados como insumo em relação: às operações fiscais de transferência de mercadoria (CFOP 1.151); ao aproveitamento de quotas de exaustão; às operações fiscais de retorno de mercadorias; e às aquisições de mercadoria com suspensão;

- e aos serviços utilizados como insumo (linha 03 do Dicon) relativamente aos serviços de plantio e adubação.

A fiscalização, também, efetuou um novo rateio proporcional dos créditos da não-cumulatividade, com base nos percentuais de receitas de vendas, de exportação e do mercado interno tributado, que foram modificados em função das alterações das receitas de exportação.

Em 26/08/2009, a contribuinte foi cientificada do despacho decisório e, em 25/09/2009, apresentou a manifestação de inconformidade (fls. 926/931), acompanhada de procuração, cópia dos instrumentos societários, e dos seguintes documentos: cópias de algumas Notas Fiscais relativas às empresas Ambiental Paraná Florestas S/A (CNPJ nº 76.013.937/0003-25) e Scheffer Agro Florestal Ltda (CNPJ nº 77.782.571/0001-50); e cópias de notas fiscais de serviço de plantio e adubação de reflorestamentos.

Destaca-se que em momento posterior (09/11/2009), conforme expediente de fls. 1.003, a interessada juntou ao processo as declarações das empresas Ambiental Paraná Florestas S/A e Scheffer Agro Florestal Ltda, quanto ao recolhimento das contribuições (PIS e COFINS) nas vendas realizadas para a impugnante.

Na manifestação de inconformidade a interessada, após um breve relato dos fatos, dirige a sua insurgência contra duas glosas: crédito do aproveitamento de supostas quotas de exaustão; crédito sobre aquisição de serviços utilizados como insumos, plantio e adubação.

Quanto à primeira glosa, a interessada relata que a fiscalização glosou as compras de matérias-primas (toros — exaustão) das empresas Ambiental Paraná Florestas S/A e Scheffer Agro Florestal Ltda., tendo em vista a impossibilidade de apropriação do crédito, por se tratarem de aquisições de florestas (exaustão), sobre as quais não houve a incidência da contribuição. Argumenta, entretanto, que adquiriu das fornecedoras o direito de retirar a madeira de áreas de reflorestamento e que essas emitiram as notas fiscais de venda (5.101) de toras/toretos de pinus, em favor da manifestante, à medida em que era realizada a retirada das madeiras. Sustenta, também, que as referidas vendas tiveram a incidência das contribuições, conforme as declarações que foram posteriormente juntadas à manifestação. Propugna pela aplicação do princípio da verdade material e, por fim, requer, caso não se entenda serem suficientes, os argumentos e documentos acostados, para garantir o seu direito, que seja procedido à diligência nas empresas citadas para o fim de se comprovar que sobre as referidas vendas houve o recolhimento das contribuições (PIS e Cofins).

Relativamente à segunda glosa, a interessada defende que os serviços referentes a plantio e adubação de reflorestamentos devem ser considerados para fins de créditos das contribuições (PIS e Cofins), tendo em vista que os mesmos: foram contratados de pessoa jurídica (notas fiscais acostadas ao processo); são insumos aplicados na atividade produtiva da empresa; e foram tributados pelas contribuições.

A interessada, em sua impugnação defende, também, a aplicação da Selic sobre o ressarcimento, desde a data de protocolo do pedido até o efetivo ressarcimento.

Sustenta que esta correção não representa acréscimo, mas somente manutenção do poder aquisitivo da moeda, e que não aplicação da correção monetária implica dar causa ao enriquecimento ilícito da União Federal. Reconhece que não existe previsão legal para a aplicação da correção monetária solicitada, mas sustenta, entretanto, que cabem aos órgãos julgadores, sejam administrativos ou judiciais, suprir as lacunas deixadas pelo legislador e corrigir as imperfeições legislativas, concedendo a melhor interpretação do direito, baseada nos ideais de justiça e nos princípios gerais do direito. Propugna, por fim, que cabe aplicação da Selic sobre os créditos já deferidos, e *"com muito mais razão sobre os créditos objetos da presente manifestação, sob pena de afronta a diversos princípios constitucionais."*

Em face do exposto, a contribuinte requer, em resumo, que a manifestação seja conhecida e o despacho decisório seja reformado, a fim de:

- deferir os créditos das supostas quotas de exaustão glosados pela fiscalização, relativamente às compras de matérias-primas realizadas junto às empresas Ambiental Paraná Florestas S/A e Scheffer Agro Florestal Ltda.
- declarar improcedente as exclusões realizadas à título de serviços de adubação e plantio de reflorestamentos, e;
- aplicar correção monetária sobre os créditos pleiteados, desde a data do protocolo do pedido até sua efetiva compensação ou ressarcimento em espécie.

É o relatório.”

Em 13/07/11, a DRJ julgou a manifestação de inconformidade procedente em parte e o Acórdão foi assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. DIREITO AO CRÉDITO.

O direito à apropriação do crédito relativo à contribuição (PIS/Pasep ou Cofins) sobre insumos adquiridos pela contribuinte pode ser comprovado com a apresentação de nota

fiscal idônea, regularmente registrada na contabilidade da empresa, de produto que se configure, nos termos da legislação, como matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem, ou qualquer outro bem que sofra alteração, tal como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. SERVIÇOS. DIREITO AO CRÉDITO.

Os serviços, para serem considerados como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda, e terem o direito à apropriação do crédito relativo à contribuição (PIS/Pasep ou Cofins) quando de sua contratação, devem, obrigatoriamente, ser aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

RESSARCIMENTO. JUROS EQUIVALENTES A TAXA SELIC.

É incabível a incidência de juros compensatórios com base na taxa SELIC sobre valores recebidos a título de ressarcimento, por falta de previsão legal.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”

O contribuinte interpôs recurso voluntário, em que repisa os argumentos em defesa dos créditos de PIS calculados sobre despesas com serviços de plantio e adubação e da incidência de juros Selic sobre o ressarcimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Relator.

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Trata-se de Despacho Decisório (fls. 904 a 908) que deferiu parcialmente Pedido de Ressarcimento de PIS – Exportação do 3º trimestre de 2006.

Das irregularidades identificadas pela fiscalização, em sede de recurso voluntário, foram combatidas as glosas de despesas com serviços de plantio e adubação e a não incidência de juros sobre o valor ressarcido.

Examinando a defesa, na ordem e sob os títulos adotados no recurso voluntário.

“1 — DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS — Plantio e adubação”

A DRF glosou os créditos, por entender que não se enquadravam no conceito de insumos (Despacho Decisório, fl. 906).

Nas peças de defesa, assim defendeu os créditos sobre os serviços em epígrafe:

“(. .)

Tais serviços prestados por pessoa jurídica (vide n.f. acostadas no anexo IV da manifestação) são referentes a plantio e adubação de reflorestamentos mantidos pela própria Recorrente e a ela pertencentes.

Tais reflorestamentos serão a fonte das futuras matérias primas (toros) da Recorrente, razão pela qual todos os insumos utilizados em tal reflorestamento devem ser considerados para fins créditos de PIS e COFINS, posto que cumprem os

requisitos legais para a feitura do crédito, quais sejam, aquisição de pessoa jurídica, tributação pelo PIS/COFINS e aplicados na atividade produtiva do estabelecimento e essenciais para seu processo produtivo.

(. . .)”

A DRJ afirmou que os serviços não haviam sido empregados na produção de bens destinados à venda. Que estavam relacionados aos empreendimentos florestais, pelo que deveriam ser registrados no ativo imobilizado, sendo levados a contas de resultado do exercício, por meio da contabilização de encargos com exaustão. Com efeito, no Despacho Decisório, em outro tópico, houve glosa de quotas de exaustão.

Assiste razão à recorrente.

No REsp nº 1.221.170/PR, julgado sob o rito dos recursos repetitivos, o STJ determinou critérios para que um bem, custo ou despesa possa ser considerado como insumo e, por conseguinte, ser abrigado pelo inciso II do art. 3º da lei nº 10.637/02:

“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUENTES DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item -bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. ”

Há ainda que se observar que os bens, custos e despesas devem ser pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliadas no País (§ 3º do art. 3º da Lei nº 10.637/02).

Nas fls. 625 a 631, há a descrição do processo produtivo a que também se referem a fiscalização e a DRJ, onde se confirma o disposto na defesa: o plantio e a adubação são atividades imprescindíveis à produção de madeira, sua principal matéria-prima.

As notas fiscais estão nas fls 860 a 866, cuja leitura confirma o que restara incontroverso nos autos: os serviços foram contratados de pessoas jurídicas domiciliadas no País.

Isto posto, concluo que trata-se de insumo, que pode ser computado na base de cálculo do crédito de COFINS (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/03).

Não obstante, cumpre mencionar que a DRF e a DRJ acertaram quando afirmaram que os encargos de exaustão não geram créditos, por falta de previsão legal.

Contudo, após a citada decisão do STJ, a RFB alterou em parte o seu entendimento acerca de créditos para atividade florestal. Continua não admitindo créditos sobre quotas de exaustão, porém passou a acatar os gastos com a plantação de florestas, o que se verifica nos itens 75 a 79 do PN COSIT/RFB nº 05/2018:

“(. . .)

75. Considerando a falta de previsão legal para apuração de créditos das contribuições com base em encargos de exaustão e o conceito restritivo de insumo que adotava, **a Secretaria da Receita Federal do Brasil sempre considerou que os bens e serviços cujos custos de aquisição devem ser incorporados ao valor de determinado bem componente do ativo imobilizado da pessoa jurídica sujeito a exaustão não permitiriam a apuração de créditos:** a) tanto na modalidade aquisição de insumos (pois tais dispêndios deveriam ser ativados para posterior realização, o que afastaria a aplicação desta modalidade de creditamento); b) quanto na modalidade realização de ativo imobilizado (por falta de previsão legal para creditamento em relação a encargos de exaustão).

76. **Contudo, como salientado nas considerações gerais desta fundamentação, o conceito de insumos definido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça não restringiu suas disposições a conceitos contábeis e reconheceu a modalidade de creditamento pela aquisição de insumos como regra geral aplicável às atividades de produção de bens e de prestação de serviços no âmbito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, ao passo que as demais modalidades de creditamento previstas somente afastam a aplicação da regra geral nas hipóteses por elas alcançadas.** Dito de outro modo, se o dispêndio efetuado pela pessoa jurídica não se enquadra em nenhuma outra modalidade específica de apuração de créditos da não cumulatividade das contribuições, ele permitirá o creditamento caso se enquadre na definição de insumos e não haja qualquer vedação legal, independentemente das regras contábeis aplicáveis ao dispêndio.

77. Como decorrência imediata, conclui-se acerca da interseção entre insumos e ativo imobilizado que, em conformidade com regras contábeis ou tributárias, os bens e serviços cujos custos de aquisição devem ser incorporados ao ativo imobilizado da pessoa jurídica (por si mesmos ou por aglutinação ao valor de outro bem) permitem a apuração de créditos das contribuições nas seguintes modalidades, desde que cumpridos os demais requisitos:

a) exclusivamente com base na modalidade estabelecida pelo inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003 (aquisição, construção ou realização de ativo imobilizado), se tais bens estiverem sujeitos a depreciação;

b) com base na modalidade estabelecida pelo inciso II do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003 (aquisição de insumo), se tais bens estiverem sujeitos a exaustão.

78. Exemplificando essa dicotomia: a) no caso de pessoa jurídica industrial, os dispêndios com serviço de manutenção de uma máquina produtiva da pessoa jurídica que enseja aumento de vida útil da máquina superior a 1 (um) ano (essa regra será detalhada adiante) não permitem a apuração de créditos das contribuições na modalidade aquisição de insumos, pois tais gastos devem ser capitalizados no valor da máquina, que posteriormente sofrerá depreciação e os encargos respectivos permitirão a apuração de créditos na modalidade realização de ativo imobilizado (salvo aplicação de regra específica); **b) no caso de pessoa jurídica que explora a extração de florestas, os dispêndios com a plantação de floresta sujeita a exaustão permitirão a apuração de créditos das contribuições na modalidade aquisição de insumos e os encargos de exaustão não permitirão a apuração de qualquer crédito.**

79. Em algumas hipóteses, a legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas permite à pessoa jurídica escolher entre incorporar o dispêndio ao imobilizado para posterior realização ou deduzi-lo imediatamente no período como custo ou despesa. Deveras, por decorrência lógica, se a pessoa jurídica optar pela dedução imediata, a modalidade de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins aplicável será a aquisição de insumos; mas se optar pela incorporação ao ativo imobilizado, a modalidade aplicável será determinada conforme elucidado no parágrafo anterior.

(. . .)” (g.n.)

Com base no acima exposto, dou provimento às alegações, para reverter as glosas de créditos calculados sobre despesas com serviços de plantio e adubação.

“2 — DA APLICAÇÃO DA SELIC SOBRE O RESSARCIMENTO”

Assim defendeu seu entendimento (recurso voluntário, trechos das fls. 2.379 a 2.388):

“A DRF de Cascavel deferiu parcialmente os créditos pleiteados pela Recorrente. Sobre o saldo deferido, não fez incidir juros SELIC. A Delegacia Regional de Julgamento reformou o Despacho e concedeu outro tanto de crédito e também nos aplicou a taxa em comento.

Entende-se que na melhor forma do direito, tais créditos devem ser atualizados monetariamente a partir da data do protocolo do Pedido de Ressarcimento, posto caracterizado o óbice indevido do fisco na demora da análise, bem como pela glosa efetivada pela DRF e corrigida pela DRJ.

Quando se expõe sobre a necessidade da correção monetária de créditos objeto de Pedidos de Ressarcimento, há que se observar três situações justificantes de sua aplicação, posto que manifesto o prejuízo aos contribuintes, quais sejam: (i) o engessamento da forma de solicitação do crédito; (ii) a demora em sua análise e (iii) o enriquecimento ilícito da Fazenda Pública.

(. . .)

Objetivando minimizar os prejuízos patrimoniais sofridos pelos contribuintes em virtude dos procedimentos suscitados, a Primeira Turma do Segundo Conselho de Contribuintes fez publicar o **Acórdão 201-75488**, cuja ementa transcreve-se:

"IPI - RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS - CORREÇÃO MONETÁRIA ENTRE A DATA FINAL DE CADA PERÍODO DE APURAÇÃO E A DATA DA PROTOCOLIZAÇÃO DOS PEDIDOS DE RESSARCIMENTO.

Deve o montante a ser ressarcido ter atualizado monetariamente seu valor entre a sua data de apuração e a data do protocolo do pedido de ressarcimento,

sob pena de ser ressarcida importância sem seu devido valor, pois o poder liberatório da moeda não manteve seu valor originário. A não correção fere os princípios da não-cumulatividade e da isonomia. Atualização monetária segundo os critérios da Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27.06.97, conforme entendimento da Câmara. Recurso provido."

(...)

Após o protocolo dos pedidos, infelizmente é muito comum a RFB se delongar demasiadamente até a emissão do seu Despacho Decisório.

Ante tal fato e na impossibilidade de compensação imediata da totalidade dos créditos com débitos próprios, fica o contribuinte no aguardo do ressarcimento em moeda dos valores e, com a demora na emissão do Despacho Decisório, indispensável que seja mantido o poder aquisitivo de seu crédito, portanto, nada mais justo que se aplique correção monetária sobre os mesmos também da data do protocolo até sua compensação ou ressarcimento em espécie.

Neste sentido:

"IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS MEDIANTE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO.

AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUINTES. SELIC.

Devida a atualização monetária, a partir da data de protocolização do pedido de ressarcimento, com a utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao pagamento e de 1% no mês do pagamento."

(CSRF. Processo nº 13982.000727/2001-11. RESP nº 202-126.404. Acórdão nº 02-02.385. Sessão de 25/07/2006)

(...)

Neste caso, o STJ e o Conselho de Contribuintes vêm amparando a justa reivindicação dos contribuintes detentores de créditos tributários perante a Receita Federal do Brasil (INSS e Receita Federal), os quais têm que aguardar pacientemente durante meses, em muitos casos anos, para serem reembolsadas de valores legitimamente seus. Aliás, importante salientar que "a não-aplicação de correção monetária sobre os valores devolvidos tardiamente pela Fazenda Pública colocaria o contribuinte ao arbítrio do administrador que somente faria o ressarcimento quando bem lhe conviesse, mantendo os valores em seu poder, só os entregando ao seu titular quando já corroídos pela inflação. Tal fato contraria a própria lógica, pois não pode o Estado negligenciar e ficar imune aos efeitos de sua conduta" (REsp 611.905/RS, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 5.8.2004).

(...)

Ao buscarmos a definição de "correção monetária", observamos como o mais adequado o posicionamento do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, ao cuidar do tema da seguinte forma:

"... a correção monetária não se constitui em um "plus", senão em uma mera atualização da moeda, aviltada pela inflação..., a correção nada mais significa senão um mero instrumento de preservação do valor do crédito..., e a ninguém é lícito tirar proveito de sua própria inadimplência" (Revista do STJ 74/387).

Desta forma, via de regra, tem os nobres julgadores corrigido, na melhor forma do direito, a lacuna existente no Ordenamento Jurídico, invocando a aplicação do art. 108 do CTN.

Neste sentido, é a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais - Acórdão: CSRF/02-01.621 de 23/03/2004. Transcreve-se:

"IPI. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA.

Cabe a atualização monetária dos ressarcimentos de créditos de IPI, em atendimento ao princípio da isonomia, da equidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa. Precedentes do Colegiado. Recurso negado."

Observa-se ainda que o STJ em 27/03/2007, sedimentou a aplicação da correção monetária para os créditos tributários, independente de sua origem.

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITO ESCRITURAL. INSUMOS TRIBUTADOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS BENEFICIADOS COM ISENÇÃO. RESSARCIMENTO NA VIA ADMINISTRATIVA. DISCUSSÃO ACERCA DA INCIDÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA.

1. "A jurisprudência do STJ e do STF é no sentido de ser indevida a correção monetária dos créditos escriturais de IPI, relativos a operações de compra de matérias-primas e insumos empregados na fabricação de produto isento ou beneficiado com alíquota zero. Todavia, é devida a correção monetária de tais créditos quando o seu aproveitamento, pelo contribuinte, sofre demora em virtude de resistência oposta por ilegítimo ato administrativo ou normativo do Fisco. É forma de se evitar o enriquecimento sem causa e de dar integral cumprimento ao princípio da não-cumulatividade. Não teria sentido, ademais, carregar ao contribuinte os ônus que a demora do processo acarreta sobre o valor real do seu crédito escriturai" (REsp 468.926/SC, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 13.4.2005).

2.(...)

3. "A não-aplicação de correção monetária sobre os valores devolvidos tardiamente pela Fazenda Pública colocaria o contribuinte ao arbítrio do administrador que somente faria o ressarcimento quando bem lhe conviesse, mantendo os valores em seu poder, só os entregando ao seu titular quando já corroídos pela inflação. Tal fato contraria a própria lógica, pois não pode o Estado negligenciar e ficar imune aos efeitos de sua conduta" (REsp 611.905/RS, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 5.8.2004). No mesmo sentido: EDcl no REsp 427.748/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 7.4.2003.

4. Reconhecido o direito à correção monetária, que deverá incidir desde o ingresso na via administrativa até a data em que o Fisco atendeu ao pedido da ora recorrente, impõe-se a devolução dos autos ao Tribunal de origem para que se manifeste sobre as questões tidas por prejudicadas.

5.(...)

6. Recurso especial provido."

(STJ - RECURSO ESPECIAL Nº 659.823 - SC (2004/0077764-2)
RELATORA : MINISTRA DENISE ARRUDA)

De igual entendimento foi a decisão proferida em 24/01/2007, pelo E. Conselho de Contribuintes, para, em situação idêntica ao caso em tela, mandar aplicar a correção monetária. Leia-se:

"PEDIDO DE RESSARCIMENTO. COFINS NÃO CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO DOS DÉBITOS. DIFERENÇA A EXIGIR. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

TAXA SELIC. Sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição segundo tratamento dado pelo Decreto nº 2.138/97, seu valor deverá também ser atualizado pela Taxa SELIC nos termos do §4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95.

Recurso provido."

(CCMF. Processo nº 11065.004334/2004-56. Recurso nº 134.253. Acórdão nº 203- 11.738)

Por se tratar de matéria de antiga discussão, já possui precedentes solidificados a nível superior da Esfera Administrativa, sendo que o entendimento que predomina é no sentido exposto, ou seja, conceituando a correção monetária como necessária para que não exista perda de um lado e ganho do outro. Veja-se:

"TAXA SELIC - A atualização monetária dos ressarcimentos de créditos do IPI (Lei nº 8.191/91) constitui simples resgate da expressão real do incentivo, não constituindo "plus" a exigir expressa previsão legal (Parecer AGU nº 01/96). O art. 66 da Lei nº 8.383/91 pode ser aplicado na ausência de disposição legal sobre a matéria, face aos princípios da igualdade, finalidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa. (CSRF/02- 0.707). Recurso ao qual se dá provimento parcial."

(CCMF. Segunda Câmara. Processo nº 13854.000283/97-32. Acórdão nº 202-15.388. Sessão do dia 28/01/2004)

Levando em consideração as disposições do acórdão supra, da Lei nº 9.250/95 e o entendimento emanado analogicamente pela Segunda Turma do Conselho de Contribuintes (abaixo), se pode afirmar que tal dispositivo legal também se aplica para os pedidos de ressarcimentos e desde a apuração dos créditos.

"TAXA SELIC - NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

Incidindo a Taxa SELIC sobre a restituição, nos termos do art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, a partir de 01.01.96, sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição, conforme entendimento da Câmara Superior de Recurso Fiscais no Acórdão CSRF/02-0.708, de 04.06.98, além do que, tendo o Decreto nº 2.138/97 tratado restituição o ressarcimento da mesma maneira, a referida Taxa incidirá, também, sobre o ressarcimento. Recurso negado."

(CCMF. Segunda Turma. Processo nº 13808.004692/97-91. Acórdão nº 13808.004692/97-91. Sessão do dia 10/05/2004.

Ainda, invocando a analogia embasada no § 3º, do art. 66 da Lei nº 8.383/91 e ao § 4º do artigo 39, da Lei nº 9.250/95, a Segunda Câmara do Conselho de Contribuintes assim decidiu:

"IPI. CRÉDITOS INCENTIVADOS. RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO. Tratandose de pedido de ressarcimentos de créditos incentivados de IPI tendo por objeto a correção monetária de créditos já ressarcidos, encontra-se prescrito o pedido com relação aos ressarcimentos efetuados 05 (cinco) anos antes da protocolização do requerimento em exame.

CORREÇÃO MONETÁRIA E TAXA SELIC.

Aplica-se à atualização dos ressarcimentos de créditos incentivados de IPI, por analogia ao disposto no § 3º do art. 66 da Lei nº 8.383/91, até a data da derrogação desse dispositivo pelos 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250, de 26.12.1995.

A partir de então, por aplicação analógica deste mesmo artigo 39, § 40, da Lei n.º 9.250/95, sobre tais créditos devem incidir juros calculados segundo a Taxa SELIC. Recurso ao qual se dá parcial provimento."

(CCMF. Segunda câmara. Recurso n.º 110.842. Processo n.º 13062.000159/98-47. Acórdão n.º 202-13.920. Data da Sessão: 09/07/2002.)

(...)

E não se alegue que a não aplicação da correção monetária deve-se ao artigo 13 e 15 da Lei n.º 10.833/2003.

Isto porque, os referidos dispositivos legais, assim como quaisquer outros, devem ser analisados de acordo com a aplicabilidade de cada caso concreto.

Veja que, a correta interpretação do artigo 13 da Lei 10.833/03 permite afirmar que, se devolvidos em tempo hábil, ou no mínimo razoável, não haveria que se falar em correção monetária sobre os créditos.

(...)

Destarte, o que se busca afastar no presente caso, é a ausência de correção monetária sobre os créditos, após o protocolo dos pedidos de ressarcimento, cabíveis em razão da ilegítima demora na devolução dos valores pleiteados, o que acaba por afrontar diversos princípios constitucionais.

(...)

A Lei n.º 9.784/1999, em seus artigos 48 e 49, ao tratar do dever de decidir da Administração, assim disciplina:

"Art. 48. A Administração tem o dever de explicitamente emitir decisão nos processos administrativos e sobre solicitações ou reclamações, em matéria de sua competência".

"Art. 49. Concluída a instrução de processo administrativo, a Administração tem o prazo de até trinta dias para decidir, salvo prorrogação por igual período expressamente motivada".

Desta forma, pode-se depreender que o prazo para conclusão do processo administrativo deveria ter sido de 30 dias, prorrogáveis motivadamente por mais 120 dias, para conclusão da instrução, nos termos da Portaria SRF n.º 6.087/05.

Cumprido ressaltar, contudo, que também a fase de instrução não poderia ser prolongada por tempo indeterminado, respeitando-se os já mencionados princípios da eficiência e da duração razoável do processo administrativo. Neste sentido, são as decisões do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, *in verbis*:

(...)

Entretanto, somente com a entrada em vigor da Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007, que restou fixado o prazo máximo para análise dos pedidos administrativos.

Este prazo, de acordo com o seu artigo 24, é de 360 dias a contar do protocolo das petições, defesas ou recursos administrativos. É o que se pode depreender da leitura do dispositivo em questão:

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

(...)

O que se pode concluir de todo o exposto é que, para que não haja perecimento de direito, o processo administrativo deverá ter um prazo máximo de duração. No período em que inexistente legislação que regulamentasse tal prazo, o mesmo deverá ser fixado levando-se em conta o princípio da razoabilidade.

Ainda, situação especial deve ser considerada no caso da glosa indevida registrada pela DRF e já corrigida parcialmente pela DRJ, sendo que devido a este óbice indevido imposto pela Autoridade Administrativa, o crédito posteriormente reconhecido, com muito mais vigor, deve ser remunerado pela taxa SELIC, para que não perca o poder aquisitivo.”

Aprecio as alegações.

Em sede do REsp nº 1.138.206/RS, o STJ decidiu que o prazo de 360 dias estabelecido pelo art. 24 da Lei nº 11.457/07 também se aplica ao processo administrativo fiscal, abrangendo, inclusive, pedidos protocolizados antes de seu advento. E no REsp nº 993.164/MG, que sobre o créditos presumidos de IPI incidirá juros, sempre que se verificar oposição ilegítima do Fisco. Destaque-se que ambos foram julgados sob o rito dos recursos repetitivos.

Contudo, este colegiado não pode aplicar ao caso em tela o entendimento do REsp nº 993.164/MG, posto que a Súmula CARF nº 125 veda expressamente a adição de juros a pedidos de ressarcimento de PIS e COFINS:

“No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.”

Portanto, nego provimento.

CONCLUSÃO

Dou provimento parcial ao recurso voluntário, para reverter as glosas de créditos sobre os serviços de plantio e adubação.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira