



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.009380/2008-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-001.911 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de junho de 2021
Recorrente CONPLY INDUSTRIA DE COMPENSADOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

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.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. JUROS SELIC

Nos termos do REsp nº 1.767.945/PR, julgado sob o rito dos recursos repetitivos, são devidos juros Selic sobre o pedido de ressarcimento de créditos escriturais de PIS e COFINS, a partir do 361º dia subsequente ao da protocolização do pedido. A demora em proferir decisão configura oposição ilegítima.

A vedação à incidência de juros prevista na Súmula CARF nº 125 e no art. 13 da Lei nº 10.833/03 aplicar-se-á tão somente quando o Fisco não opuser resistência ilegítima ao aproveitamento do crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reverter as glosas de créditos sobre os serviços de plantio e adubação e determinar a aplicação de juros Selic sobre os valores ressarcidos a partir do 361º dia subsequente ao da protocolização do Pedido de Ressarcimento (PER).

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira e Sabrina Coutinho Barbosa.

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

“Trata o presente processo do pedido de ressarcimento de crédito de Cofins não cumulativa vinculado às receitas de exportação do 40 trimestre de 2006, no valor de R\$ 224.927,86 (duzentos e vinte e quatro mil e novecentos e vinte e sete reais e oitenta e seis centavos), formalizado através da PER/DCOMP nº 21882.52275.090407.1.1.09-3818.

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 129/2009 (fls. 825/830), o qual reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 142.067,29 (cento e quarenta e dois mil e sessenta e sete reais e vinte e nove 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. 818, 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 ao aproveitamento de quotas de exaustão;
- aos serviços utilizados como insumo (linha 03 do Dicon) relativamente aos serviços de plantio e adubação;
- e às despesas de armazenagem e frete sobre vendas.

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. 839/844), acompanhada de procuração, cópia dos instrumentos societários, e dos seguintes documentos: cópias das 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. 918, 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), sob 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/toretes 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 nº 06-32.686 foi assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

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 chretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não esteja 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.

Percebeu-se, contudo, que parte da peça de defesa não havia sido juntada aos autos.

Assim, em 22/09/20, quando o processo foi levado ao plenário, o julgamento foi convertido em diligência pela Resolução nº 3301-001.536, para que o contribuinte carresse aos autos cópia integral do recurso.

A diligência foi cumprida. O recurso voluntário 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. 825 a 830) que deferiu parcialmente Pedido de Ressarcimento de PIS – Exportação do 4º 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.

Examino 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. 827).

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.

(. . .)”

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 SEQUINTE 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. 652 a 658, 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 494, 514 e 533, 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 PIS (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/02).

Não obstante, cumpre mencionar que a DRF e a DRJ acertaram quanto 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 sobre créditos para a 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. 1.546 a 1.555):

“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" (EREsp 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 n.º 13808.004692/97-91. Acórdão n.º 13808.004692/97-91. Sessão do dia 10/05/2004.

Ainda, invocando a analogia embasada no § 3º, do art. 66 da Lei n.º 8.383/91 e ao § 4º do artigo 39, da Lei n.º 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 n.º 8.383/91, até a data da derrogação desse dispositivo pelos 4º do artigo 39 da Lei n.º 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 nº 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."

Assiste razão à recorrente.

Em síntese, o art. 24 da Lei nº 11.457/07 estabeleceu que a Administração Fazendária tem de proferir decisão administrativa no prazo de 360 dias, contados da data da protocolização da petição, defesa ou recurso. E este prazo se aplica ao processo administrativo fiscal, nos termos do REsp nº 1.138.206/RS, julgado sob o rito dos recursos repetitivos.

Por meio do REsp nº 1.767.945/PR, transitado em julgado em 28/05/20 e também sob a modalidade dos recursos repetitivos, o STJ firmou a tese de que configura-se oposição ilegítima ao aproveitamento do crédito escritural de PIS/COFINS o descumprimento pelo Fisco do prazo legal de 360 dias, passando a serem devidos juros, à taxa Selic, a partir do 361º dia subsequente ao da protocolização do Pedido de Ressarcimento (PER).

O julgado não se furtou a analisar a vedação ao cômputo de atualização monetária ou juros prevista no art. 13 da Lei nº 10.833/03 (aplicável ao PIS, por força do inciso VI do art. 15 da Lei nº 10.833/03), a qual foi replicada pela Súmula CARF nº 125, aprovada em 03/09/18, isto é, em data anterior à do REsp nº 1.767.945/PR:

"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."

Entretanto, conclui que a vedação aplicar-se-á tão somente aos créditos escriturais cuja utilização não sofreu oposição por parte do Fisco.

Assim, não se trata, em absoluto, de inobservância da Súmula CARF nº 125, porém de conferir-lhe interpretação compatível com o REsp nº 1.767.945/PR, ao qual este colegiado também está vinculado, por força regimental.

Isto posto, no caso em tela, deverão ser computados juros Selic no montante a ser ressarcido a partir do 361º dia subsequente ao da protocolização do PER, o que se deu em 09/04/07.

Com efeito, há de se destacar que os juros incidirão apenas sobre o saldo de créditos de PIS/COFINS cujo Pedido de Ressarcimento (PER) não foi deferido pela unidade de origem e constituiu objeto do litígio e tampouco foi utilizado para compensação com débitos confessados.

Para bem detalhar os fundamentos jurídicos do presente voto, transcrevo parte do Acórdão nº 3401-008.364, datado de 21/10/20, da lavra do i. Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, que passa a integrar minhas razões de decidir, com fulcro no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99:

“(. . .)

IV – DA ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC

Alega o Recorrente que já decorreram cerca de 10 anos do início deste processo, e que, de acordo com a Súmula 411 do STJ, é devida a correção monetária ao creditamento quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco. Sustenta ainda que o servidor deverá executar os atos processuais no prazo de oito dias, conforme o art. 4º do Decreto nº 70.235/72.

Esta matéria foi objeto do REsp nº 1.767.945/PR, julgado em 12/02/2020 pelo STJ sob o rito dos recursos repetitivos, com Acórdão publicado em 06/05/2020 e transitado em Julgado em 28/05/2020, nos seguintes termos:

EMENTA TRIBUTÁRIO. REPETITIVO. TEMA 1.003/STJ. CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS/COFINS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. APROVEITAMENTO ALEGADAMENTE OBSTACULIZADO PELO FISCO. SÚMULA 411/STJ. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TERMO INICIAL. DIA SEGUINTE AO EXAURIMENTO DO PRAZO DE 360 DIAS A QUE ALUDE O ART. 24 DA LEI N. 11.457/07. RECURSO JULGADO PELO RITO DOS ARTS. 1.036 E SEQUENTES DO CPC/2015.

1. A Primeira Seção desta Corte Superior, a respeito de créditos escriturais, derivados do princípio da não cumulatividade, firmou as seguintes diretrizes: (a) "A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal" (REsp 1.035.847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 03/08/2009 - Tema 164/STJ); (b) "É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco" (Súmula 411/STJ); e (c) "Tanto para os requerimentos efetuados anteriormente à vigência da Lei Fl. 132 DF CARF MF Documento nato-digital Fl. 11 do Acórdão n.º 3401-008.364 - 3ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária Processo nº 10140.903519/2011-61 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)" (REsp 1.138.206/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 01/09/2010 - Temas 269 e 270/STJ).

2. Consoante decisão de afetação ao rito dos repetitivos, a presente controvérsia cinge-se à "Definição do termo inicial da incidência de correção monetária no ressarcimento de créditos tributários escriturais: a data do protocolo do requerimento administrativo do contribuinte ou o dia seguinte ao escoamento do prazo de 360 dias previsto no art. 24 da Lei n. 11.457/2007". 3. A atualização monetária, nos pedidos de ressarcimento, não poderá ter por termo inicial data anterior ao término do prazo de 360 dias, lapso legalmente concedido ao Fisco para a apreciação e análise da postulação administrativa do contribuinte. Efetivamente, não se configuraria adequado admitir que a Fazenda, já no dia seguinte à apresentação do pleito, ou seja, sem o mais mínimo traço de mora,

devesse arcar com a incidência da correção monetária, sob o argumento de estar opondo "resistência ilegítima" (a que alude a Súmula 411/STJ). Ora, nenhuma oposição ilegítima se poderá identificar na conduta do Fisco em servir-se, na integralidade, do interregno de 360 dias para apreciar a pretensão ressarcitória do contribuinte.

4. Assim, o termo inicial da correção monetária do pleito de ressarcimento de crédito escritural excedente tem lugar somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco.

5. Precedentes: (...)6. TESE FIRMADA: "O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007)".

7. Resolução do caso concreto: recurso especial da Fazenda Nacional provido.

RELATÓRIO O SENHOR MINISTRO SÉRGIO KUKINA: Trata-se de recurso especial manejado pela Fazenda Nacional, com fundamento no art. 105, III, a, da CF, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado (fl. 197):

TRIBUTÁRIO. REQUERIMENTO ADMINISTRATIVO. PRAZO PARA ANÁLISE. MORA. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. DATA DO PROTOCOLO.

1. O Superior Tribunal de Justiça estabeleceu a tese 269 indicando ter o Fisco o prazo de trezentos e sessenta dias para que os requerimentos administrativos de ressarcimento de créditos dos contribuintes protocolizados após a vigência da Lei 11.457/2007 sejam analisados, sob pena de se caracterizar mora da administração tributária.

2. A atualização monetária nos requerimentos de ressarcimento de créditos de contribuintes não resolvidos em até trezentos e sessenta dias se dá pela taxa SELIC, contada da data do protocolo administrativo. Precedentes.

Os embargos de declaração opostos foram rejeitados, nos termos do acórdão de fls. 223/225.

Nas razões do especial, o ente público federal aponta violação ao art. 24 da Lei 11.457/2007, sustentando que "a correção monetária deve ter termo inicial apenas após a fluência do prazo de 360 dias, desde o protocolo dos pedidos (isto é, o prazo inicial da mora se dá no 361º dia após o protocolo do pedido administrativo)" (fl. 241).

(...)

VOTO

O SENHOR MINISTRO SÉRGIO KUKINA (RELATOR): Registre-se, de logo, que o nobre apelo preenche os requisitos concernentes ao conhecimento.

(...)

1. Histórico jurisprudencial no STJ Inicialmente, antes de ingressar na matéria controvertida propriamente dita, cumpre fazer um breve esboço histórico sobre os anteriores pronunciamentos do STJ em matérias correlatas.

(...)

Adiante, a Primeira Seção deste STJ, ao julgar o REsp 1.138.206/RS (Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 1º/09/2010), em que a controvérsia se relacionava com a questão referente à fixação, pelo Poder Judiciário, de prazo razoável para a conclusão de processo administrativo fiscal, decidiu que "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)" (Temas 269 e 270/STJ).

Naquela ocasião, portanto, o que estava pendente de definição era "o prazo de que dispunha a Fazenda Pública para responder aos requerimentos de restituição ou compensação de tributos".

Assim, considerando que o STJ já havia decidido que: (I) os créditos decorrentes do princípio da não cumulatividade possuem natureza escritural; (II) essa natureza só pode ser desconfigurada acaso seja comprovada a resistência ilegítima do fisco; e (III) o prazo de que dispõe a Fazenda Nacional para analisar os pleitos de compensação/ressarcimento de créditos é 360 dias, começou a aportar ao Judiciário a seguinte questão: qual o marco inicial para eventual incidência de correção monetária nos pleitos de compensação/ressarcimento formulados pelos contribuintes: a data do protocolo do requerimento administrativo do contribuinte ou o dia seguinte ao escoamento do prazo de 360 dias previsto no art. 24 da Lei n. 11.457/2007?

(...)

De início, as duas Turmas que compõem a Primeira Seção compreenderam pela necessidade de escoamento dos 360 dias para que fosse caracterizada a mora do fisco (ato de resistência ilegítima) para a contagem da correção monetária, consoante ilustram os seguintes julgados:

(...)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CRÉDITO REFERENTE AO RESSARCIMENTO DE PIS/COFINS NÃO CUMULATIVAS. SÚMULA N. 411/STJ. TERMO INICIAL DA MORA E CONSEQÜENTE CORREÇÃO MONETÁRIA. ART. 24 DA LEI N. 11.457/2007.

1. Ocorrendo resistência ilegítima do Fisco caracterizada pela mora no ressarcimento de créditos escriturais de PIS e Cofins (em dinheiro ou mediante compensação), é de se reconhecer-lhes a correção monetária. Incidência, por analogia, do recurso representativo da controvérsia REsp.nº 1.035.847 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 24.6.2009, e do enunciado n. 411, da Súmula do STJ: "É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco".

2. Consoante precedente julgado em sede de Recurso Representativo da Controvérsia (REsp. n. 1.138.206/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 9.8.2010), o art. 24 da Lei 11.457/2007 se aplica também para os pedidos protocolados antes de sua vigência. Sendo assim, o Fisco deve ser considerado em mora (resistência ilegítima) somente a partir do término do prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias contado da data do protocolo dos pedidos de ressarcimento.

3. Recurso especial da Fazenda Nacional parcialmente provido.

(REsp 1.314.086/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 08/10/2012)

AGRAVOS REGIMENTAIS DA FAZENDA NACIONAL E DE NORMÓVEIS INDÚSTRIA COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA. E OUTRO. RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE PARCIALMENTE PROVIDO. TRIBUTÁRIO. CRÉDITO ESCRITURAL. IPI, PIS E COFINS. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. DEMORA INJUSTIFICADA NA ANÁLISE DO PEDIDO ADMINISTRATIVO. RESP. 1.035.847/RS, REL. MIN. LUIZ FUX, JULGADO NA FORMA DO ART. 543-C DO CPC E DA RES. 8/STJ. SÚMULA 411/STJ. TERMO INICIAL. NORMA GERAL. LEI DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECRETO 70.235/72. ART. 24 DA LEI 11.457/07. PRECEDENTES DA 1A. SEÇÃO. AGRAVOS REGIMENTAIS DESPROVIDOS.

1. É pacífico o entendimento da Primeira Seção desta Corte de que eventual possibilidade de aproveitamento dos créditos escriturais não dá ensejo à correção monetária, exceto se tal creditamento for injustamente obstado pela Fazenda, considerando-se a mora na apreciação do requerimento administrativo de ressarcimento feita pelo contribuinte como um óbice injustificado.

2. A correção monetária deve se dar a partir do término do prazo que a Administração teria para analisar os pedidos, porque somente após esse lapso temporal se caracterizaria a resistência ilegítima passível de legitimar a incidência da referida

atualização; aplica-se o entendimento firmado por ocasião da apreciação do REsp. 1.138.206/RS, relatado pelo ilustre Ministro LUIZ FUX e julgado sob o regime do art. 543-C do CPC e da Res. 8/STJ, DJe 01.09.2010, no qual restou consignado que 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.

3. O Fisco deve ser considerado em mora (resistência ilegítima) somente a partir do término do prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias contado da data do protocolo dos pedidos de ressarcimento, aplicando-se o art. 24 da Lei 11.457/2007, independentemente da data em que efetuados os pedidos. Precedentes da 1a. Seção: REsp. 1.314.086/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 08/10/2012 e EDcl no AgRg no REsp. 1.222.573/RS, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 07.12.2011.

4. Agravos Regimentais desprovidos.

(AgRg no REsp 1.232.257/SC, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 21/02/2013)

No entanto, nos idos de 2013, a Primeira Seção alterou seu entendimento, passando a compreender que a incidência de correção monetária deveria ser inaugurada na data do protocolo do pedido de ressarcimento/compensação, e não mais após o escoamento dos 360 dias. Confira-se o precedente:

TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. DIFERENÇA ENTRE CRÉDITO ESCRITURAL E PEDIDO DE RESSARCIMENTO EM DINHEIRO OU MEDIANTE COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS. MORA DA FAZENDA PÚBLICA FEDERAL. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 411/STJ. CORREÇÃO MONETÁRIA. TERMO INICIAL. PROTOCOLO DO PEDIDO. TEMA JÁ JULGADO PELO REGIME CRIADO PELO ART. 543-C, CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008 QUE INSTITUÍRAM OS RECURSOS REPRESENTATIVOS DA CONTROVÉRSIA.

1. É pacífico o entendimento do STJ no sentido de que, em regra, eventual possibilidade de aproveitamento dos créditos escriturais não dá ensejo à correção monetária, exceto se tal creditamento foi injustamente obstado pela Fazenda. Jurisprudência consolidada no enunciado n. 411, da Súmula do STJ: "É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco".

2. No entanto, os equívocos na aplicação do enunciado surgem quando se está diante de mora da Fazenda Pública para apreciar pedidos administrativos de ressarcimento de créditos em dinheiro ou ressarcimento mediante compensação com outros tributos.

3. Para espantar de vez as dúvidas a respeito, é preciso separar duas situações distintas: a situação do crédito escritural (crédito de um determinado tributo recebido em dado período de apuração e utilizado para abatimento desse mesmo tributo em outro período de apuração dentro da escrita fiscal) e a situação do crédito objeto de pedido de ressarcimento (crédito de um determinado tributo recebido em dado período de apuração utilizado fora da escrita fiscal mediante pedido de ressarcimento em dinheiro ou ressarcimento mediante compensação com outros tributos).

4. Situação do crédito escritural: Deve-se negar ordinariamente o direito à correção monetária quando se fala de créditos escriturais recebidos em um período de apuração e utilizados em outro (sistemática ordinária de aproveitamento), ou seja, de créditos inseridos na escrita fiscal da empresa em um período de apuração para efeito de dedução dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados em períodos de apuração subsequentes. Na exceção à regra, se o Fisco impede a utilização desses créditos escriturais, seja por entendê-los inexistentes ou por qualquer outro motivo, a hipótese é de incidência de correção monetária quando de sua utilização, se ficar caracterizada a injustiça desse impedimento (Súmula n. 411/STJ). Por outro lado, se o próprio contribuinte acumula tais créditos para utilizá-los posteriormente em sua escrita fiscal por opção sua ou imposição legal, não há que se falar em correção

monetária, pois a postergação do uso foi legítima, salvo, neste último caso, declaração de inconstitucionalidade da lei que impôs o comportamento.

5. Situação do crédito objeto de pedido de ressarcimento: Contudo, no presente caso estamos a falar de ressarcimento de créditos, sistemática diversa (sistemática extraordinária de aproveitamento) onde os créditos outrora escriturais passam a ser objeto de ressarcimento em dinheiro ou ressarcimento mediante compensação com outros tributos em virtude da impossibilidade de dedução com débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos (normalmente porque isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero), ou até mesmo por opção do contribuinte, nas hipóteses permitidas por lei. Tais créditos deixam de ser escriturais, pois não estão mais acumulados na escrita fiscal para uso exclusivo no abatimento do IPI devido na saída. São utilizáveis fora da escrita fiscal. Nestes casos, o ressarcimento em dinheiro ou ressarcimento mediante compensação com outros tributos se dá mediante requerimento feito pelo contribuinte que, muitas vezes, diante das vicissitudes burocráticas do Fisco, demora a ser atendido, gerando uma defasagem no valor do crédito que não existiria caso fosse reconhecido anteriormente ou caso pudesse ter sido utilizado na escrita fiscal mediante a sistemática ordinária de aproveitamento. Essa foi exatamente a situação caracterizada no Recurso Representativo da Controvérsia REsp.nº 1.035.847 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 24.6.2009, onde foi reconhecida a incidência de correção monetária.

6. A lógica é simples: se há pedido de ressarcimento de créditos de IPI, PIS/COFINS (em dinheiro ou via compensação com outros tributos) e esses créditos são reconhecidos pela Receita Federal com mora, essa demora no ressarcimento enseja a incidência de correção monetária, posto que caracteriza também a chamada "resistência ilegítima" exigida pela Súmula n. 411/STJ. Precedentes: REsp. n. 1.122.800/RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 1.3.2011; AgRg no REsp. n. 1082458/RS e AgRg no AgRg no REsp. n. 1088292/RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgados em 8.2.2011.

7. O Fisco deve ser considerado em mora somente a partir da data do protocolo dos pedidos de ressarcimento.

8. Embargos de divergência providos.

(EAg 1.220.942/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 18/04/2013)

Essa virada jurisprudencial, no entanto, não obistou que alguns julgados Turmários ainda adotassem a anterior orientação de que também a correção monetária deveria aguardar o prazo de 360 dias de que dispõe o fisco para responder aos pedidos dos contribuintes.

Ilustrativamente, confirmam-se:

(...)

TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS. CORREÇÃO MONETÁRIA. REQUISITO. RESISTÊNCIA ILEGÍTIMA. MORA. TERMO INICIAL. VENCIMENTO DO PRAZO LEGAL PREVISTO NO ART. 24 DA LEI 11.457/2007. HISTÓRICO DA DEMANDA.

1. Cinge-se a controvérsia a definir o termo inicial da correção monetária no ressarcimento de créditos de PIS e Cofins não cumulativos pagos, no âmbito administrativo, após o transcurso do prazo de 360 dias (art. 24 da Lei 11.457/2007).

2. No presente caso, a resistência ilegítima imputada ao Fisco diz respeito exclusivamente à mora observada para satisfação do crédito.

3. O acórdão recorrido decidiu que a atualização monetária é devida desde a data do protocolo dos processos administrativos.

RESISTÊNCIA ILEGÍTIMA DO FISCO: PRESSUPOSTO PARA A CORREÇÃO MONETÁRIA DE CRÉDITO FISCAL (SÚMULA 411/STJ)

4. Segundo a jurisprudência assentada pelo STJ, o direito à correção monetária de crédito escritural é condicionado à existência de ato estatal impeditivo de seu aproveitamento no momento oportuno. Em outros termos, é preciso que fique caracterizada a "resistência ilegítima do Fisco", na linha do que preceitua a Súmula 411/STJ: "É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco" (REsp 1.035.847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 3/8/2009, sob o regime do art. 543-C do CPC).

5. O requisito da "resistência ilegítima do Fisco" também deve ser observado para efeito de atualização monetária de créditos sob a forma de ressarcimento - caso dos autos -, como aliás, ficou definido na fundamentação do acórdão paradigma (EAg 1.220.942/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 18/4/2013).

TERMO INICIAL CONDICIONADO À VERIFICAÇÃO DO ILEGÍTIMO ÓBICE ESTATAL, IN CASU, A MORA

6. No que concerne à sistemática do PIS e da Cofins não cumulativos – caso dos autos -, cumpre destacar que a própria legislação impede expressamente a correção monetária dos créditos fiscais quando aproveitados regularmente sob a forma de ressarcimento (arts. 6º, § 2º, 13 e 15, VI, da Lei 10.833/2003).

7. O art. 24 da Lei 11.457/2007 impõe à Administração Tributária o prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias para que seja proferida decisão administrativa a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

8. Nesse contexto, o deferimento dos pedidos de ressarcimento no prazo legal, ou seja, antes de escoados 360 dias do protocolo, não dá ensejo à atualização monetária, justamente pela ausência do requisito referente à "resistência ilegítima".

(...)

10. A lógica dessa orientação decorre da premissa de que, "no caso do contribuinte acumular créditos escriturais em um período, para o aproveitamento em períodos subsequentes, não havendo resistência ilegítima do Fisco para a pronta utilização do crédito, afigura-se indevida a incidência de correção monetária, salvo se houver disposição legal específica para tanto" (AgRg no REsp 1.159.732/SP, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 11/6/2015).

11. Não se está a confundir correção monetária com juros de mora, mas a reconhecer que a mora é a resistência ilegítima que dispara o cômputo da correção monetária.

12. Recurso Especial provido.

(REsp 1.607.697/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 13/09/2016)

Foi então que essa questão controvertida foi novamente submetida à Primeira Seção deste STJ, pelo julgamento do EREsp 1.461.607/SC, tendo se sagrado vencedor o entendimento de que "o termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito de PIS/COFINS não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco". Referido precedente ficou assim ementado:

(...)

3. O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito de PIS/COFINS não-cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco. Nesse sentido: AgRg nos EREsp 1.490.081/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 1º/7/2015; AgInt no REsp 1.581.330/SC, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 21/8/2017; AgInt no REsp 1.585.275/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 14/10/2016.

4. Embargos de divergência a que se nega provimento.

(*REsp 1.461.607/SC, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Rel. p/ Acórdão Ministro Sérgio Kukina, Primeira Seção, DJe 01/10/2018*)

2. Termo inicial da correção monetária nos pedidos de ressarcimento

Agora passamos à análise da questão de mérito propriamente dita.

Consoante decisão de afetação ao rito dos repetitivos, a presente controvérsia cinge-se à "Definição do termo inicial da incidência de correção monetária no ressarcimento de créditos tributários escriturais: a data do protocolo do requerimento administrativo do contribuinte ou o dia seguinte ao escoamento do prazo de 360 dias previsto no art. 24 da Lei n. 11.457/2007".

(...)

Em meu sentir, deve prevalecer o entendimento de que para a incidência de correção monetária deve-se observar o prazo estipulado ao Fisco para responder aos requerimentos formulados pelo contribuinte, pois só aí se terá o ato estatal a descaracterizar a natureza escritural dos créditos excedentes decorrentes do princípio da não cumulatividade.

Com efeito, a regra é que no regime de não cumulatividade os créditos gerados por referidos tributos são escriturais e, dessa forma, não resultam em dívida do fisco com o contribuinte.

Veja-se o que dispõe o art. 3º, § 10, da Lei 10.833/2003, que versa sobre a COFINS: "O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição." (...)

Ratificando essa previsão legal, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF editou o Enunciado sumular n. 125, o qual dispõe que, "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."

(...)

A leitura do teor desses artigos deixa transparecer, isso sim, a existência de vedação legal à atualização monetária ou incidência de juros sobre os valores decorrentes do referido aproveitamento de crédito - seja qual for a modalidade escolhida pelo contribuinte: dedução, compensação com outros tributos ou ressarcimento em dinheiro.

Convém ainda relembrar que a própria Corte Constitucional foi quem definiu que a correção monetária não integra o núcleo constitucional da não cumulatividade dos tributos, sendo eventual possibilidade de atualização de crédito escritural da competência discricionária do legislador infraconstitucional. A propósito:

(...)

Dessa forma, na falta de autorização legal específica, a regra é a impossibilidade de correção monetária do crédito escritural. Nesse sentido:

(...)

2. Todavia, no caso do contribuinte acumular créditos escriturais em um período, para o aproveitamento em períodos subsequentes, não havendo resistência ilegítima do Fisco para a pronta utilização do crédito, afigura-se indevida a incidência de correção monetária, salvo se houver disposição legal específica para tanto, o que não ocorre.

3. Agravo regimental a que se nega provimento.

(*AgRg no REsp 1.159.732/SP, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 11/06/2015*)

Além disso, apenas como exceção, a jurisprudência deste STJ compreende pela desnaturação do crédito escritural e, conseqüentemente, pela possibilidade de sua atualização monetária, se ficar comprovada a resistência injustificada da Fazenda Pública ao aproveitamento do crédito, como, por exemplo, se houve necessidade de o contribuinte ingressar em juízo para ser reconhecido o seu direito ao creditamento (o

que acontecia com certa frequência nos casos de IPI); ou o transcurso do prazo de 360 dias de que dispõe o fisco para responder ao contribuinte sem qualquer manifestação fazendária.

Assim, o termo inicial da correção monetária do pleito de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente quando caracterizado o ato fazendário de resistência ilegítima, no caso, o transcurso do prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo sem apreciação pelo Fisco.

Oportuno colacionar a fundamentação de que me vali no voto condutor do EREsp 1.461.607/SC:

[...] Na hipótese versada no presente recurso de divergência, tendo o ressarcimento dos créditos escriturais de PIS/PASEP e COFINS da empresa autora sido deferido na via administrativa após transcorrido o mencionado prazo de 360 dias, legítima se revela, mas somente a contar do escoamento desse prazo, a incidência de correção monetária sobre os valores reconhecidos pela autoridade exatora.

(...)

Essa mesma linha de raciocínio foi trazida pelo il. Ministro Herman Benjamin em seu voto-vista proferido em mencionados embargos de divergência, cuja ementa por ele formulada assim resumiu seu entendimento, *in verbis*:

TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS. CORREÇÃO MONETÁRIA. REQUISITO. RESISTÊNCIA ILEGÍTIMA. MORA. TERMO INICIAL. VENCIMENTO DO PRAZO LEGAL PREVISTO NO ART. 24 DA LEI 11.457/2007.

HISTÓRICO DA DEMANDA

1. *Cinge-se a controvérsia a definir o termo inicial da correção monetária no ressarcimento de créditos de PIS e Cofins não cumulativos pagos, no âmbito administrativo, após o transcurso do prazo de 360 dias (art. 24 da Lei 11.457/2007).*

(...)

6. *Nas palavras do e. Ministro Mauro Campbell Marques, Relator do acórdão paradigma: "(...) a lógica é simples: se há pedido de ressarcimento de créditos de IPI, PIS/COFINS (em dinheiro ou via compensação com outros tributos) e esses créditos são reconhecidos pela Receita Federal com mora, essa demora no ressarcimento enseja a incidência de correção monetária, posto que caracteriza também a chamada 'resistência ilegítima' exigida pela Súmula n. 411/STJ".*

TERMO INICIAL CONDICIONADO À VERIFICAÇÃO DO ILEGÍTIMO ÓBICE ESTATAL, IN CASU, A MORA

7. *No que concerne à sistemática do PIS e da Cofins não cumulativos – hipótese em tela –, cumpre destacar que a própria legislação impede expressamente a correção monetária dos créditos fiscais quando aproveitados regularmente sob a forma de ressarcimento (arts. 6º, § 2º, 13 e 15, VI, da Lei 10.833/2003).*

(...)

9. *Nesse contexto, o deferimento dos pedidos de ressarcimento no prazo legal, ou seja, antes de escoados 360 dias do protocolo, não dá ensejo à atualização monetária, justamente pela ausência do requisito referente à "resistência ilegítima".*

(...)

11. *A lógica dessa orientação decorre da premissa de que, "no caso do contribuinte acumular créditos escriturais em um período, para o aproveitamento em períodos subsequentes, não havendo resistência ilegítima do Fisco para a pronta utilização do crédito, afigura-se indevida a incidência de correção monetária, salvo se houver disposição legal específica para tanto" (AgRg no REsp 1.159.732/SP, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 11/6/2015).*

(...)

Nessa linha de entendimento, confirmam-se os inúmeros julgados deste STJ:

(...)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CRÉDITO DE IPI, COFINS E CONTRIBUIÇÃO AO PIS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. TERMO INICIAL APÓS O TRANSCURSO DO PRAZO PARA A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA ANALISAR O PEDIDO. MATÉRIA PACIFICADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. ERESP 1.461.607/SC. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

(...)

IV. A Primeira Seção do STJ dirimiu a controvérsia então existente e firmou compreensão segundo a qual o "termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito de PIS/COFINS não-cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco" (STJ, EREsp 1.461.607/SC, Rel. p/ acórdão Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe de 1º/10/2018).

(...)

(AgRg no REsp 1.282.563/PR, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe 16/11/2018)

(...)

TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO E/OU ESCRITURAL. PIS E COFINS. CORREÇÃO MONETÁRIA. TERMO INICIAL. VENCIMENTO DO PRAZO DE 360 DIAS, CONTADO A PARTIR DO PROTOCOLO DO PEDIDO DE RESSARCIMENTO. RECURSO ESPECIAL PROVIDO.

(...)

(AgInt no REsp 1.697.395/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 27/08/2018)

TRIBUTÁRIO. IPI. PIS/COFINS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TERMO INICIAL.

(...)

(AgInt no REsp 1.229.108/SC, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/ Acórdão Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 24/04/2018)

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PIS/COFINS. CRÉDITO ESCRITURAL E CRÉDITO PRESUMIDO. CORREÇÃO MONETÁRIA. RESISTÊNCIA ILEGÍTIMA. MORA. TERMO INICIAL. VENCIMENTO DO PRAZO LEGAL PREVISTO NO ART. 24 DA LEI 11.457/2007.

(...)

(REsp 1.722.500/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 13/11/2018)

Nunca é demais lembrar que, por se caracterizar efetivamente um benefício fiscal, a sua concessão e também o modo de aproveitamento é de competência do legislador infraconstitucional.

Também não concorda com essa nossa proposta o Min. Mauro Campbell Marques, por compreender existir uma diferença entre crédito escritural e pedido de ressarcimento em dinheiro ou mediante compensação com outros tributos, a autorizar, neste último caso, a incidência da correção monetária desde a data em que protocolado o pedido administrativo. Vejamos os principais argumentos trazidos pelo ilustre colega em seu voto condutor no EAg 1.220.942/SP:

(...)

Para espantar de vez as dúvidas a respeito, é preciso separar duas situações distintas: a situação do crédito escritural (crédito de um determinado tributo recebido em dado período de apuração e utilizado para abatimento desse mesmo tributo em outro período de apuração dentro da escrita fiscal) e a situação do crédito objeto de pedido de ressarcimento (crédito de um determinado tributo recebido em dado período de apuração utilizado fora da escrita fiscal mediante pedido de ressarcimento em dinheiro ou compensação com outros tributos).

Decerto, deve-se negar ordinariamente o direito à correção monetária quando estamos a falar de créditos escriturais recebidos em um período de apuração e utilizados em outro (sistemática ordinária de aproveitamento), ou seja, de créditos inseridos na escrita fiscal da empresa em um período de apuração para efeito de dedução dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados em períodos de apuração subsequentes (se forem utilizados em um mesmo período de apuração não há diferença de correção monetária, veja-se o voto-vista vencido do Min. José Delgado no REsp. n. 212.899 - RS, Primeira Turma, Rel. Min. Garcia Vieira, julgado em 5.10.1999). Na exceção à regra, se o Fisco impede a utilização desses créditos escriturais, seja por entendê-los inexistentes ou por qualquer outro motivo, a hipótese é de incidência de correção monetária quando de sua utilização, se ficar caracterizada a injustiça desse impedimento. Por outro lado, se o próprio contribuinte acumula tais créditos para utilizá-los posteriormente em sua escrita fiscal por opção sua ou imposição legal, não há que se falar em correção monetária, pois a postergação do uso foi legítima, salvo, neste último caso, declaração de inconstitucionalidade da lei que impõe o comportamento.

Contudo, no presente caso estamos a falar de ressarcimento de créditos, sistemática diversa (sistemática extraordinária de aproveitamento) onde os créditos outrora escriturais passam a ser objeto de ressarcimento em dinheiro ou compensação com outros tributos em virtude da impossibilidade de dedução com débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos (normalmente porque isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero), ou até mesmo por opção do contribuinte, nas hipóteses permitidas por lei. Tais créditos deixam de ser escriturais, pois não estão mais acumulados na escrita fiscal para uso exclusivo no abatimento do IPI devido na saída. São utilizáveis fora da escrita fiscal.

Nestes casos, o ressarcimento em dinheiro ou compensação com outros tributos se dá mediante requerimento feito pelo contribuinte que, muitas vezes, diante das vicissitudes burocráticas do Fisco, demora a ser atendido, gerando uma defasagem no valor do crédito que não existiria caso fosse reconhecido anteriormente ou caso pudesse ter sido utilizado na escrita fiscal (sistemática ordinária de aproveitamento). Essa é a situação em apreço e que configura a mesma situação do paradigma em Recurso Representativo da Controvérsia REsp nº 1.035.847 - RS, como veremos.

(...)

Desse modo, a lógica é simples: se há pedido de ressarcimento de créditos de IPI, PIS/COFINS (em dinheiro ou via compensação com outros tributos) e esses créditos são reconhecidos pela Receita Federal com mora, essa demora no ressarcimento enseja a incidência de correção monetária, posto que caracteriza também a chamada "resistência ilegítima" exigida pela Súmula n. 411/STJ.

(...)

Com relação aos robustos argumentos trazidos, tenho a dizer que não nos parece que o fato de o crédito a ser buscado extrapolar o limite de compensação/creditamento com o próprio tributo (v.g. PIS/COFINS), a possibilitar o ressarcimento em dinheiro, desnature a sua natureza escritural. De fato, nos termos antes defendidos, o direito ao aproveitamento do crédito excedente está previsto na lei de regência dos tributos (art. 6º, I, § 2º, da Lei 10.833/2003: "A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de: I - exportação de mercadorias para o exterior; [...] § 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em

dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria." [a qual, como antes mencionado, não prevê correção atuarial]; vide também art. 5º, I, § 2º, da Lei 10.637/2002); porém, a desconfiguração dessa natureza escritural - portanto desprovida de atualização monetária, nos termos da jurisprudência deste STJ e do STF, só pode se dar com a resistência injustificada do fisco, o que não ocorre antes do transcurso do prazo legal de 360 dias previsto no art. 24 da Lei 11.457/2007 para análise do pedido de ressarcimento.

3. Tese a ser fixada em repetitivo

Em suma, para os fins do art. 1.036 do CPC/2015, este relator propõe a fixação da seguinte tese em repetitivo, sem necessidade da modulação de que trata o art. 927, § 3º, do mesmo Codex: "O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007)".

(...)

VOTO-VISTA

A EXCELENTÍSSIMA SENHORA MINISTRA REGINA HELENA COSTA:

(...)

II. Delimitação da controvérsia

Na origem, cuida-se de ação mandamental mediante a qual se busca a concessão de segurança para determinar à autoridade coatora que analise, imediatamente, os pedidos administrativos de ressarcimento de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS, porquanto esgotados os 360 (trezentos e sessenta) dias previstos na Lei n. 11.457/2007, "[...] e incida, nos valores, a devida correção monetária", "[...] tendo como marco inicial para a incidência [...] a data do protocolo dos pedidos de ressarcimento, pois resta configurada a resistência ilegítima do Fisco" (fls. 05e e 09e)

Pelo exposto na decisão, verifico que é devida a correção monetária nos pedidos de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo, quando escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco, por estar configurada a "resistência ilegítima", nos termos da tese fixada pelo STJ. Observe-se que, diferentemente do texto da Súmula 411 do STJ, que trata especificamente de crédito de IPI, a tese fixada no repetitivo se refere a "*crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo*", e assim abrange também as contribuições sociais, como o PIS e a COFINS. Os fundamentos da decisão também deixam claro o alcance da tese fixada.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos recursos repetitivos, deverão ser obrigatoriamente reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, conforme determina o art. 62, § 2º, do Regimento Interno:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Dessa forma, entendo que deve ser dado provimento ao pedido de correção monetária do ressarcimento do PIS. A Súmula CARF nº 125 deve ser interpretada no sentido de que, no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não

incide correção monetária ou juros apenas enquanto não for configurada uma resistência ilegítima por parte do Fisco, a desnaturar a característica do crédito como meramente escritural.

Confirmado o direito do contribuinte à atualização monetária, contudo, resta deixar claro qual o montante do ressarcimento que teve configurada uma resistência ilegítima pelo Fisco, tendo em vista que o contribuinte, antes mesmo da emissão do Despacho Decisório, apresentou Declarações de Compensação (DCOMPs) associadas ao Pedido de Ressarcimento.

Deve-se ter em mente que compensação, ressarcimento e restituição são institutos de natureza jurídica distintas, cuja possibilidade de atualização monetária do crédito se aplica de forma igualmente distinta. O Pedido de Ressarcimento e o Pedido de Restituição são regidos pelo art. 73 (abaixo a redação original e a atual), e a Declaração de Compensação é regido pelo art. 74, ambos da Lei nº 9.430/96:

Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte: (Redação original)

(...)

Art. 73. A restituição e o ressarcimento de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil ou a restituição de pagamentos efetuados mediante DARF e GPS cuja receita não seja administrada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil será efetuada depois de verificada a ausência de débitos em nome do sujeito passivo credor perante a Fazenda Nacional. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

Parágrafo único. Existindo débitos, não parcelados ou parcelados sem garantia, inclusive inscritos em Dívida Ativa da União, os créditos serão utilizados para quitação desses débitos, observado o seguinte: (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo a que se referir; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)''

A restituição e o ressarcimento (este, apenas quando for solicitado “em dinheiro”), por se consistirem em pedidos efetuados à Administração Tributária, dependem de uma resposta para que o contribuinte possa gozar do seu direito e utilizar o crédito que entende possuir. Não possuem um prazo específico definido em lei para sua apreciação. A restituição é instituto previsto originalmente no art. 165 da Lei nº 5.172/66 (CTN), aplicável exclusivamente no caso de pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido.

O ressarcimento, por sua vez, ocorre quando, ao final de um período de apuração, o contribuinte não consegue compensar integralmente, na escrita fiscal, os seus créditos com os respectivos débitos, resultando em saldo credor a seu favor, e que poderá ser objeto de: (i) pedido para pagamento em espécie; (ii) declaração de compensação; (iii) compensação de ofício; e (iv) manutenção na escrita fiscal para dedução do tributo em períodos de apuração subsequentes.

A compensação, por sua vez, não se constitui, atualmente, em um pedido, mas em uma declaração. O contribuinte apura seu crédito, apura seu débito, e promove a respectiva compensação (encontro de contas), resultando na imediata extinção do débito tributário, conforme art. 74, § 2º. O fato dessa extinção estar sob condição resolutória de sua ulterior homologação em nada prejudica o contribuinte, pois nesse instituto o prazo corre contra a Fazenda Nacional, que precisa decidir pela sua homologação ou não em um prazo de 05 anos, conforme art. 74, § 5º, sob pena de homologação tácita da compensação.

Devo destacar que nem sempre foi assim. A redação original deste dispositivo legal deixava claro que a compensação dependia, para sua efetivação, de requerimento a ser efetuado pelo contribuinte. Com isso, não havia a extinção automática do débito, que ficava na dependência de uma resposta do Fisco. Enquanto era essa a regra vigente, havia sentido em se falar em “mora da Fazenda Pública”. A compensação não era efetivada mediante pura e simples declaração, mas sim através de um “pedido”, até que a mudança legislativa incluiu o § 4º na redação do art. 74:

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração. (Redação original)

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(....)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

Mostra-se nítida a diferença entre restituição e o ressarcimento, de um lado, e compensação, de outro, pois nos primeiros a satisfação do direito do contribuinte depende de uma ação do Fisco, enquanto no segundo seu direito já é imediatamente satisfeito, sendo-lhe possibilitado até mesmo expedir certidão negativa de débitos, e não estar passível de cobrança de multa e juros pelo débito compensado, mesmo que a homologação somente ocorra anos depois (exceto, obviamente, se for constatado que o crédito era insuficiente para extinguir o débito).

Nesse contexto, mostra-se plenamente consentâneo com a legislação a atualização monetária do crédito do contribuinte no caso de resistência ilegítima da Fazenda Nacional à restituição ou ao ressarcimento em espécie.

No presente caso, o Despacho Decisório (fl. 53) foi emitido nos seguintes termos:

Tipo de Crédito: PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - EXPORTAÇÃO

Analizadas as informações relacionadas ao documento acima identificado, houve reconhecimento de direito creditório conforme descrito no quadro abaixo:

	Julho	Agosto	Setembro	TRIMESTRE
VLR CRÉDITO PEDIDO	277.268,88	107.008,32	33.204,68	417.481,88
VLR CRÉDITO DEFERIDO	230.676,07	68.810,75	0,00	299.486,82

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Parte do crédito reconhecido foi utilizado em compensações, razão pela qual haverá pagamento parcial de restituição/ressarcimento para o pedido apresentado no PER/DCOMP 04981.30604.071008.1.1.08-8496.

Valor da restituição/ressarcimento remanescente: R\$ 9.773,95.

Antes de efetivar a restituição ou ressarcimento será verificada a existência de débitos em nome do sujeito passivo. Existindo débitos, haverá comunicação para autorização dos procedimentos de compensação de ofício.

Para informações complementares sobre a análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP- Despacho Decisório".

O PER/DCOMP 04981.30604.071008.1.1.08-8496 foi transmitido pelo contribuinte em 07/10/2008, logo a “resistência ilegítima” estaria configurada somente após 360 dias, ou seja, após a data de 02/10/2008. Sobre os valores compensados pelo contribuinte ou pela Receita Federal (esta última, chamada “compensação de ofício”) até esta data, não deve incidir correção monetária. Para valores compensados ou pagos após esta data, incluindo o valor do crédito glosado e revertido neste voto, deverá haver correção monetária, incidindo do dia 03/10/2008 até a data da compensação ou do pagamento em espécie ao contribuinte.

(. . .)”

CONCLUSÃO

Dou provimento parcial ao recurso voluntário, para reverter as glosas de créditos sobre os serviços de plantio e adubação e determinar a aplicação de juros Selic sobre os valores ressarcidos a partir do 361º dia subsequente ao da protocolização do Pedido de Ressarcimento (PER).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira