



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10980.723759/2009-78
Recurso nº 1 Voluntário
Acórdão nº **3802-004.194 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 25 de fevereiro de 2015
Matéria DCOMP - PIS/PASEP
Recorrente WOODGRAIN DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

DIREITO CREDITÓRIO. DESPESAS COM FRETE INTERNACIONAL.

Não geram direito de crédito as despesas incorridas com transportadores não domiciliados no País, ainda que, por escolha do contribuinte, estas sejam creditadas a agente marítimo que os represente.

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. VIGÊNCIA DO ART. 31 DA LEI 10.865/2004.

Não fere direito adquirido nem contraria regra de lei a regra do art. 31 da lei 10.865/2004, a qual, para períodos de apuração posteriores a 01/05/2004, veda o aproveitamento dos encargos de depreciação como descontos.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, CONHECER do Recurso Voluntário pra NEGAR-LHE o provimento.

(assinado digitalmente)

Joel Miyazaki - Presidente da 2ª Câmara/3ª Seção.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra – Redator designado *ad hoc* (art. 17, inciso III, do Anexo II do RICARF/2015).

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Mércia Helena Trajano D'morim (Presidente), Waldir Navarro Bezerra, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, Bruno Mauricio Macedo Curi (Relator), Francisco Jose Barroso Rios e Solon Sehn.

Relatório

Preliminarmente, ressalta-se que nos termos do artigo 17, inciso III, do anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF/2015, fui designado como redator *ad hoc* (fl. 575), para formalização do respectivo Acórdão, considerando o resultado do julgado, conforme o constante da ATA da respectiva sessão de julgamento.

O contribuinte WOODGRAIN DO BRASIL LTDA. interpôs o presente Recurso Voluntário contra o Acórdão nº 06-33.993, proferido em primeira instância pela 3ª Turma da DRJ de Curitiba/PR, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada por insuficiência de direito creditório, negando-o.

Por bem explicitar os atos e fases processuais ultrapassados até o momento da análise da manifestação de inconformidade, adota-se o relatório elaborado pela autoridade julgadora *a quo*:

"Trata o presente processo do pedido de ressarcimento de crédito do PIS/Pasep não cumulativo vinculado às receitas de exportação do 3º trimestre de 2006, no valor de R\$ 497.270,74 (quatrocentos e noventa e sete mil e duzentos e setenta reais e setenta e quatro centavos), formalizado através do PER/DCOMP nº 27191.93381.020908.1.1.09-7801.

A análise do referido pedido foi realizada pelo Serviço de Orientação e Análise Tributária, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba, que, em conclusão aos trabalhos realizados, emitiu o Despacho Decisório DRF/CTA, de 30 de junho de 2010, o qual reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 377.260,59 (trezentos e setenta e sete e duzentos e sessenta reais e cinquenta e nove centavos). Ressalte-se que a análise do pedido foi efetuada em atendimento a liminar proferida no Mandado de Segurança nº 2009.70.00.0210978/PR.

Conforme consta da decisão mencionada, a autoridade fiscal realizou, primeiramente, um ajuste nos valores das receitas informadas no DACON. Foram considerados como receitas de exportação e do mercado interno os valores constantes dos Livros de Registro de Saídas, excluindo-se os valores das receitas financeiras; e do valor da receita bruta foram excluídos os descontos concedidos pela empresa de forma incondicional, pelo fato de os mesmos não integrarem a base de cálculo das contribuições (PIS e Cofins). Em consequência dessas correções, a autoridade procedeu a um novo cálculo do rateio proporcional a ser aplicado sobre os valores dos créditos da não-cumulatividade.

No tocante aos créditos da não-cumulatividade a autoridade administrativa realizou glosas nas seguintes rubricas:

a) Bens Utilizados como Insumos: relativamente às Notas Fiscais de Entrada das empresas Seven Madeiras Ltda., CNPJ nº 06.136.813/0001-90, e Cyklop

do Brasil Embalagens S/A, CNPJ nº 56.993.512/0001-50, para as quais constam CFOP (5.501 e 6.501) que indicam aquisições com o fim específico de exportação; e relativamente às Notas Fiscais da empresa Vidia Comércio e Serviços Técnicos Ltda., CNPJ nº 00.737.615/0001-03, cujas aquisições foram realizadas com “Suspensão das contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS”, em razão do Ato Declaratório Executivo nº 22/2005, que habilitou a interessada como empresa preponderante exportadora nos termos da IN/SRF nº 595, de 2005. Nas duas situações descritas, as aquisições teriam ocorrido sem a incidência das contribuições (PIS/PASEP e a COFINS), ficando impedido o aproveitamento dos créditos, conforme estabelece o artigo 3º, § 2º, inc. II das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

b) Despesas de Energia Elétrica: relativamente às despesas constantes das faturas que não correspondam ao consumo de energia elétrica, tais como encargos moratórios (juros, multa e correção monetária) e taxa de iluminação pública;

c) Despesas de alugueis de máquinas e equipamentos: glosa de uma Nota Fiscal, no mês de setembro, que já havia sido contabilizada na rubrica “Bens utilizados como Insumo”;

d) Despesas de Fretes pagos na operação de venda: nesta rubrica foram considerados somente os fretes internacionais pagos pela empresa exportadora a transportador domiciliado no Brasil (empresa nacional); foram glosados, portanto, os valores de fretes internacionais cujos pagamentos foram realizados a agentes nacionais, que representam transportador não domiciliado no Brasil, em atendimento ao disposto no inciso II, § 3º, art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003;

e) Encargos de Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado: relativamente aos encargos de depreciação de bens adquiridos antes de 01/05/2004, em atendimento ao artigo 31 da Lei nº 10.865/2004.

Por fim, a autoridade fiscal realizou a apuração dos créditos do mercado interno e do mercado externo do trimestre, levando-se em consideração os ajustes anteriormente mencionados (nas receitas, no rateio proporcional e nos créditos) e o Saldo de Crédito do Mês Anterior (relativo ao mercado interno), e descontando-se dos créditos apurados os valores da contribuição devida do próprio trimestre, gerada em decorrência das saídas tributadas.

A contribuinte foi cientificada do despacho decisório em 02/07/2010 e apresentou, em 03/08/2010, a manifestação de inconformidade, cujo conteúdo é resumido a seguir.

Após um breve relato dos fatos, a interessada defende no primeiro tópico (“Do Princípio da Não-Cumulatividade”) a aplicação plena da não-cumulatividade. Argumenta que o legislador ordinário não pode restringir a não-cumulatividade da contribuição, uma vez que a mesma tem status constitucional, implementado através da Emenda Constitucional nº 42/2003, que deu nova redação ao § 12, artigo 195, da Constituição Federal. Sustenta que a não-cumulatividade aplicada ao PIS e a Cofins “se opera de forma

diversa daquela aplicada ao IPI e ao ICMS, isso porque para as contribuições, referida sistemática consiste em uma redução da base de cálculo com a respectiva dedução de créditos relativos às contribuições que foram recolhidas sobre bens e/ou serviços objeto de faturamento em etapas anteriores.”

Em resumo, argumenta a interessada “que o regime não-cumulativo das referidas contribuições não pode ser restringido, pois os contribuintes tem o direito ao crédito da contribuição exigidos anteriormente, como forma de minorar a carga tributária sobre o faturamento, objetivo primordial dessa sistemática.”

Nos dois tópicos seguintes (“Das Despesas com Fretes Internacionais” e “Do Princípio da Estrita Legalidade”) a contribuinte dirige sua inconformidade contra as glosas relativas às despesas com fretes internacionais. Relata que no despacho decisório a autoridade fiscal proferiu o entendimento “de que o crédito de PIS/COFINS decorrente de despesas com fretes internacionais é passível de aproveitamento, desde que o seu pagamento seja feito ao transportador domiciliado no Brasil, não bastando para tal que o seu agente o seja.”. Sustenta que o entendimento da autoridade fiscal é equivocado e não merece manutenção em face dos princípios da legalidade e da estrita legalidade tributária (art. 5º, inciso II e art. 150, inciso I da Constituição Federal). Argumenta que “não se vislumbra nos regramentos aplicáveis ao caso (Lei 10.637/02 e 10.833/03) qualquer dispositivo que obstaculize ou mesmo limite o aproveitamento do crédito oriundo de despesas com frete internacional, mesmo que praticada por agente transportador”, e que para se realizar o aproveitamento do crédito as referidas leis exigem somente: que o ônus do pagamento do frete seja suportado pelo vendedor, e; que o frete seja pago ou creditado à pessoa jurídica domiciliada no país. Sustenta que estas exigências foram atendidas pela empresa, “uma vez que, na qualidade de vendedora, arcou com os custos relativos ao frete para a remessa de sua mercadoria ao exterior e referida despesa foi paga à empresa estabelecida no território brasileiro, pouco importando se tais empresas correspondem a agentes transportadores.” Para sustentação de sua tese colaciona cópia das ementas das Soluções de Consulta nº 169/2006 da 10ª RF e nº 175/07 da 9ª RF.

Na seqüência, no tópico “Dos Encargos de Depreciação – Bens Adquiridos antes de 01/05/2004”, a interessada defende a inconstitucionalidade do art. 31, da Lei 10.865/2004, que trata da vedação de desconto de créditos relativos à depreciação de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos antes de 01/05/2004. Argumenta que referido artigo atingiu fatos pretéritos e afrontou os princípios constitucionais do direito adquirido, da irretroatividade da lei tributária e da segurança jurídica. Em corroboração a sua tese colaciona cópia de parte do Acórdão do processo judicial nº 2005.71.010.0044698.

Por fim, nos últimos dois tópicos (“Das Demais Glosas” e “Das Provas”) , a contribuinte aduz que: discorda das demais glosas realizadas, dizendo que a improcedência das mesmas “será comprovada oportunamente através da juntada de documentos hábeis e idôneos, os quais certamente ensejarão no reconhecimento integral do crédito reclamado”; e que em face do direito à ampla defesa e ao contraditório “pretende provar o alegado por meio de

todos as prova em direito admitidas, principalmente através da juntada de novos documentos, a fim de evidenciar melhor a idoneidade do crédito ora guerreado."

Diante dos argumentos apresentados, a contribuinte requer que seja dado provimento à manifestação de inconformidade e que o despacho decisório seja reformado, de modo que seja reconhecido integralmente o crédito pleiteado.

É o relatório."

Indeferida a manifestação de inconformidade apresentada, o órgão julgador de primeira instância sintetizou as razões para a rejeição ao direito creditório na forma da ementa que segue:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO. ESFERA ADMINISTRATIVA. NÃO CABIMENTO.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao poder judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. FRETE INTERNACIONAL.

Os gastos com fretes internacionais arcados pela vendedora, decorrentes da exportação de seus produtos, não dão direito a crédito para desconto dos valores devidos a título de PIS/PASEP, na sistemática de não-cumulatividade, se o transportador for pessoa jurídica domiciliada no exterior, mesmo se o agente do transportador tiver domicílio no País.

ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CRÉDITOS DO ATIVO IMOBILIZADO.

Com a edição da Lei nº 10.865, de 2004, somente poderão ser aproveitados os créditos dos encargos de depreciação ou amortização de bens e direitos de ativo imobilizado adquiridos a partir de 1º de maio de 2004.

PROVAS. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A apresentação de provas deve ser realizada junto à impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outra ocasião, ressalvada a impossibilidade por motivo de força maior, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada acerca da decisão exarada pela 3ª Turma da DRJ de Curitiba – DRJ/CTA, a interessada interpôs o presente Recurso Voluntário, no qual reitera os argumentos apresentados em sua manifestação de inconformidade, e requer o reconhecimento da homologação de compensação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, redator *ad hoc* designado para formalizar a decisão (fl. 575), uma vez que o Conselheiro Relator Bruno Maurício Macedo Curi, não mais compõe este colegiado, retratando hipótese de que trata o artigo 17, inciso III, do Anexo II, do Regimento Interno deste CARF, aprovado pela Portaria MF no 343, de 09 de junho de 2015.

Ressalvado o meu entendimento pessoal, no sentido de dar a este e a outros processos nessa situação tratamento diverso.

Preenchidos os pressupostos de admissibilidade e tempestivamente interposto, nos termos do Decreto nº 70.235/72, conheço do Recurso e passo à análise das razões recursais.

O Recurso Voluntário, assim como a manifestação de inconformidade, combate as glosas realizadas em basicamente dois itens:

- Despesas com fretes internacionais (objeto de dois tópicos do recurso);
- Encargos de depreciação.

Relativamente à digressão sobre o princípio da não-cumulatividade que inaugura a argumentação de mérito do Recurso Voluntário, como se trata de argumentação ampla e, a rigor, principiológica (que não pode ser apreciada pelo CARF, conforme verbete Sumular nº 02), não adentrarei em sua análise pormenorizadamente.

O Recurso Voluntário não ataca frontalmente as glosas referentes a insumos adquiridos (i) com fim específico de exportação; (ii) junto a empresa preponderantemente exportadora; além de (iii) encargos financeiros decorrentes de pagamento em atraso de faturas de energia elétrica (despesas com multas, juros e correção monetária) e contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública. Isso pois, diferentemente da manifestação de inconformidade, não há o questionamento quanto às “demais glosas”, pelo que reputo como não mais contestadas tais vedações, nos termos do art. 17 do RPAF, aplicável *mutatis mutandi* ao Recurso Voluntário.

De toda forma, no que tange às duas glosas combatidas pelo Recorrente, passa-se às considerações de mérito.

1. Despesas com fretes internacionais

Foram glosadas despesas incorridas com fretes nas operações de venda, pagos a agentes nacionais que representam transportador estrangeiro.

A glosa dessas despesas embasou-se no art. 3º, § 3º, II, das leis 10.637/2002 (para o PIS) e 10.833/2003 (para a COFINS), o qual assim dispõe:

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

(...)

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

A decisão recorrida entendeu correta a glosa procedida pela autoridade administrativa, ante a presunção de que

Conforme a legislação citada, para que o dispêndio possa gerar crédito, é preciso que as despesas sejam pagas ou creditadas a pessoa jurídica domiciliada no País, o que não ocorre no caso em tela.

Na verdade a interessada contrata pessoas jurídicas domiciliadas no País que se dedicam à atividade de agenciamento de fretes internacionais (agente marítimo) e faz o pagamento do serviço de transporte para elas, sendo de ser ressaltado que o agente marítimo não presta o serviço de transporte e não é ele que recebe o pagamento por tal serviço; o valor entregue para o agente, na verdade corresponde ao pagamento do armador. Ocorre que o agente marítimo (agente do armador) é mero preposto do armador, para gerir ou administrar seus negócios, inclusive cobrando os respectivos fretes, que são o pagamento do proponente pela prestação do serviço de transporte.

Portanto, para que a exigência legal (custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País) fosse atendida, seria preciso que o transportador (o prestador do serviço de transporte marítimo internacional) fosse domiciliado no País, donde, nos casos em que o transportador não tenha domicílio no País, não há o direito a crédito, mesmo que o agente do transportador tenha domicílio no País.

O Recorrente, ao seu turno, defende a legitimidade do aproveitamento das referidas despesas como desconto ante a premissa de que há “apenas dois requisitos que merecem observância para que se faça jus aos créditos, quais sejam: 1) o ônus dos valores despendidos com o frete deve ser suportado pelo vendedor, no caso a Recorrente; e 2) os custos relativos ao frete devem ser pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País”.

A celeuma se restringe, portanto, à definição se a utilização de agente marítimo brasileiro se enquadra no inciso II do § 3º do art. 3º das leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Entendo, diferentemente do que supõe o Recorrente, que as despesas incorridas no caso não devem ser aproveitadas como desconto. Explico.

No caso em tela, consta dos autos que o frete foi prestado por transportador estrangeiro (pessoa jurídica não domiciliada no Brasil, portanto). Tal é a essência da despesa incorrida pelo Recorrente.

Apesar de todas as ressalvas cabíveis ao caso do ponto de vista principiológico, inclusive de ordem isonômica em acordos internacionais comerciais celebrados pelo Brasil, fato é que ao CARF é vedado apreciar a inconstitucionalidade das normas tributárias. Todavia, do ponto de vista puramente legal, o comando vigente permite o

aproveitamento de despesas como desconto apenas se estas forem incorridas com pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

Fato é que a norma se refere a despesas **incorridas**, pagas ou **creditadas** a pessoa jurídica domiciliada no País, e concretamente o crédito se deu a um agente marítimo domiciliado no País.

Ocorre, contudo, que esse crédito se refere a uma prestação de serviços efetivada por estrangeiro, e a utilização de um intermediário por este não reflete a materialidade da despesa incorrida.

Note-se que a Recorrente em momento algum afirma que o agente marítimo lhe prestou qualquer serviço de transporte, mas apenas se pauta na expressão legal e do fato de ter havido *crédito* em favor de pessoa jurídica domiciliada no País.

Ora, o agente marítimo em termos concretos nada mais é do que um mero mandatário do transportador domiciliado fora do País. A respeito de sua caracterização, trago digressão da Em. Min. Eliana Calmon no RESP 731226 (DJ de 20/09/2007):

(...)pessoas encarregadas pelos armadores, ou por quem as suas vezes faça em cada caso particular, temporária ou permanentemente, do mandato de realizar as operações comerciais que originalmente corresponderiam ao capitão ou armador, nos portos de carga ou descarga, de ajudar o capitão em qualquer operação e de cuidar dos interesses do navio e da carga, não só perante as autoridades, mas também nas relações privadas (SOARES, Luiz Dantas de Souza Soares. Agente de navegação responsabilidade civil. In: Revista de direito mercantil, n.º 34, abril/junho 1979, p. 54). O agente marítimo compromete-se a representar o navio em terra, praticando em nome do armador ou capitão os atos que esse teria de realizar pessoalmente. Vale-se, para isso, de contrato consensual, bilateral e oneroso que corresponde perfeitamente à idéia do mandato profissional, figura jurídica tratada no art. 658 do CC de 2002."

Assim, havendo mera relação de mandato (ou seja, simples intermediação) entre o agente marítimo e o Recorrente, não se pode caracterizar que o frete tenha sido pago a pessoa jurídica domiciliada no País. Concretamente o frete foi pago a pessoa jurídica domiciliada no estrangeiro, todavia *por intermédio* de um representante legal seu.

Noutras palavras, a natureza do creditamento feito em favor do agente marítimo se deu em razão de atividade de intermediação, dado que este fornecedor efetivamente *não prestou serviço de transporte para o Recorrente*. O transportador está domiciliado fora do País, de modo que a opção de pagar a um intermediário domiciliado no Brasil é ato de mera escolha, ação volitiva da Recorrente, sem essência econômica suficiente e apta a alterar o critério de tributação (que se percebe no *discrímen* legal entre a contratação de uma empresa transportadora domiciliada no País ou no exterior).

O CARF já se posicionou no mesmo sentido, conforme se verifica do Acórdão 3403-002.718, de relatoria do Em. Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz (sessão de 29 de janeiro de 2014), cuja ementa segue abaixo:

PIS NÃO-CUMULATIVO. FRETE INTERNACIONAL. TRANSPORTADOR ESTRANGEIRO REPRESENTADO POR AGENTE MARÍTIMO SE DADO NO PAÍS. DIREITO DE CRÉDITO.

Sujeito passivo que contrata frete internacional junto a transportador marítimo domiciliado fora do País, embora representado por agente marítimo estabelecido no Brasil. Agente marítimo que atua na condição de mandatário profissional do armador. Direito de crédito inexistente.

Diante do exposto, não merece acolhida o pleito da Recorrente quanto a tais despesas.

2. Dos encargos de depreciação

O item remanescente discute a glosa de encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, adquiridos anteriormente a 01/05/2004, nos termos do art. 31 da lei nº 10.865/2004. Dispõe a referida norma:

Art. 31. É vedado, a partir do último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação desta Lei, o desconto de créditos apurados na forma do inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até 30 de abril de 2004.

§ 1º Poderão ser aproveitados os créditos referidos no inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, apurados sobre a depreciação ou amortização de bens e direitos de ativo imobilizado adquiridos a partir de 1º de maio.

§ 2º O direito ao desconto de créditos de que trata o § 1º deste artigo não se aplica ao valor decorrente da reavaliação de bens e direitos do ativo permanente.

§ 3º É também vedado, a partir da data a que se refere o caput, o crédito relativo a aluguel e contraprestação de arrendamento mercantil de bens que já tenham integrado o patrimônio da pessoa jurídica.

A decisão recorrida foi bastante objetiva nesse aspecto, apenas indicando que necessita obedecer as regras vigentes, e que quaisquer formas de contestação do texto legal devem ser obtidas pela via própria, que não a administrativa.

O Recorrente, ao seu turno, constrói argumento de cronologia das normas, indicando que desde o início da vigência das Medidas Provisórias que restaram convertidas nas leis 10.637/2002 e 10.833/2003, foi permitido aos contribuintes aproveitar como descontos créditos relativos a encargos de depreciação.

Prossegue afirmando que, já que as normas existem desde o nascedouro do regime não cumulativo, o contribuinte teria direito adquirido aos créditos (fl. 629 dos autos), de modo que houve ato jurídico perfeito pró-contribuinte em relação aos plurimencionados créditos (fl. 630).

Entendo que o contribuinte teria razão em seus fundamentos, caso estivessemos diante de glosa retroativa de créditos aproveitados antes da vigência da lei 10.865/2004. Porém, esse não é o caso: nos autos trata-se de encargos de depreciação em período posterior ao início da vigência da lei 10.865/2004.

Dessa forma, não me parece ser o caso de se considerar que o contribuinte teria direito imutável e irrevogável aos créditos decorrentes dos encargos de depreciação, sendo certo que eventual aumento na carga tributária (oriundo da vedação ao aproveitamento dos encargos a partir de maio de 2004, nos termos do art. 31 da lei 10.865/2004) é, em última análise, resultado da auto tributação imposta pela própria sociedade, por intermédio de seus mandatários no Congresso Nacional.

Não há, nesse sentido, nenhuma vedação legal (como é o caso do art. 178 do CTN, que veda a revogação de isenções concedidas por prazo certo e em caráter oneroso) à alteração no aproveitamento de créditos.

A título ilustrativo valho-me, a propósito, da fundamentação adotada no Mandado de Segurança 2005.71.00004469-8, cujas razões de decidir foram trazidas à lume pelo Recorrente quando da concessão de liminar:

Quanto à análise da sucessão de regimes estabelecidos para a não-cumulatividade do PIS e da COFINS, tenho que o princípio da irretroatividade e da segurança jurídica não alcançam a dimensão preconizada na inicial. O legislador não fica eternamente vinculado à extensão e ao alcance do benefício fiscal concedido em determinado momento, podendo, da mesma forma com que é permitida a revogação da isenção, reduzi-lo ou suprimi-lo, na presença de motivação suficiente e adequada para tanto. Existem diversos graus de retroatividade, e a que aqui se trata é a retroatividade mínima - referindo-se ao efeito futuro dos atos passados.

Em se tratando de depreciação e amortização, o tratamento contábil e financeiro que lhes é dispensada pode assumir uma feição semelhante a uma relação continuativa. Existem financiamentos que são amortizados no longuíssimo prazo, e certos bens mais refratários ao processo de obsolescência podem gerar encargos de depreciação que venham a superar dez anos. Ora, os princípios constitucionais trazidos à lume pela impetrante não tutelam planejamentos tributários desta amplitude, visam a proteger direitos de brascas alterações de curto e médio prazo, não se podendo engessar a atividade legislativa de tal forma que se impeça a adequação dos benefícios concedidos aos imperativos de uma política industrial, ou à situação estrutural (não conjuntural) da política econômico-fiscal. Em suma, entendo ser lícito ao legislador que implanta regime tributário totalmente novo (como o PIS/Cofins não cumulativo) algumas alterações e correções de rota, quando não evidenciado lesão aos princípios da retroatividade média (contraprestações estatais descumpridas quando da alteração legislativa) e máxima (situações consumadas no passado).

Some-se a isso a noção de que a depreciação - que visa a compensar o desgaste de máquinas e equipamentos em face do decurso do tempo - e a amortização - tocante ao prazo em que é imputado determinado custo financeiro - são apropriadas em quotas mensais, ou seja, apenas incorporam-se ao patrimônio do beneficiado à medida em que passam a integrar a sua contabilidade. Inexistindo a possibilidade da amortização ou da depreciação imediata, não há violação ao princípio da irretroatividade ou da Segurança Jurídica, pois há uma expectativa de benefício fiscal que só se transmuda em direito adquirido à medida em que cada período contabilmente relevante para a amortização/depreciação é atingido.

Destarte, não entendo haver guarida aos argumentos do contribuinte, quanto a este item de seu Recurso.

Processo nº 10980.723759/2009-78
Acórdão n.º **3802-004.194**

S3-TE02
Fl. 581

Conclusão

Isto posto, CONHEÇO do Recurso Voluntário para NEGAR-LHE o provimento.

Formalizado o voto em razão do disposto no artigo 17, inciso III, do Anexo II do RICARF/2015, subscrevo o presente.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra – Redator *ad hoc*.