



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

**Processo n°** 11080.004416/2007-55  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3401-005.769 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2019  
**Matéria** EMBARGOS DE DECLARAÇÃO  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ECS DO BRASIL METAL E PARTICIPAÇÕES LTDA

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

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

CRÉDITO CALCULADO SOBRE ESTOQUE DE ABERTURA.  
UTILIZAÇÃO APÓS DOZE MESES DO INGRESSO NA NÃO  
CUMULATIVIDADE.

Não é possível o aproveitamento do crédito calculado sobre o estoque de abertura em parcela única, quando do ingresso na não cumulatividade por disposição expressa dos arts. 11, § 2, da Lei nº 10.637/2004 (PIS), e 12, § 2, da Lei nº 10.833/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, sanando a omissão, com a manutenção da glosa do estoque existente no início da não-cumulatividade (junho de 2004), mas utilizado numa parcela única em dezembro de 2006, por expressa disposição legal - arts. 11, § 2º, da Lei nº 10.637/2004 (PIS), e 12, § 2º, da Lei nº 10.833/2003 (COFINS).

Rosaldo Trevisan – Presidente

(assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Relatora

(assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan (presidente), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Mara Cristina Sifuentes, Lázaro Antônio Souza Soares, Tiago Guerra Machado, Carlos Henrique de Seixas

Pantarolli, Rodolfo Tsuboi (suplente convocado), Renato Vieira de Ávila (suplente convocado). Ausente Conselheiro Cassio Schappo.

## Relatório

Trata-se de embargos de declaração interpostos pela FAZENDA NACIONAL, sobre o Acórdão nº 3401-01.147, de 10 de dezembro de 2010, fls. 252 a 263, que invocou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 246, de 22 de junho de 2009, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

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

*ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. SÚMULA CARF Nº 2.*

*Nos termos da Súmula CARF nº 2, de 2009, este Conselho Administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

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

*REGIME NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS DE ICMS TRANSFERIDO. NÃO INCLUSÃO.*

*Não compõe o faturamento ou receita bruta, para fins de tributação da Cofins e do PIS, o valor do crédito de ICMS transferido a terceiros, cuja natureza jurídica é a de crédito escritural do imposto Estadual. Apenas a parcela correspondente ao ágio integrará a base de cálculo das duas Contribuições, caso o valor do crédito seja transferido por valor superior ao saldo escritural.*

*NÃO-CUMULATIVIDADE. DISPÊNDIOS COM MANUTENÇÃO DE SOFTWARE E EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. CRÉDITO IMPOSSIBILITADO.*

*No regime da não-cumulatividade do PIS e Cofins, a manutenção de software e a aquisição de equipamentos de proteção individual não dão direito a créditos, por constituírem dispêndios não associados a determinado serviço ou bem produzido pela empresa.*

*RESSARCIMENTO. REGIME NÃO-CUMULATIVO. JUROS SELIC. INAPLICABILIDADE.*

*Ao ressarcimento não se aplicam os juros Selic, inconfundível que é com a restituição ou compensação, sendo que no caso do PIS e COFINS não cumulativos os arts. 13 e 15, VI da Lei nº 10.833/2003 vedam expressamente tal aplicação.*

*PARTE ABAIXO A CARGO DE GILSON, DESIGNADO RELATOR*

*CRÉDITO CALCULADO SOBRE ESTOQUE DE ABERTURA. UTILIZAÇÃO APÓS DOZE MESES DO INGRESSO NA NÃO CUMULATIVIDADE.*

Consta que a decisão do colegiado foi assim prolatada:

*ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, vencidos os Conselheiros Odassi Guerzoni Filho e Gilson Macedo Rosenburg Filho quanto à cessão onerosa de crédito de ICMS, e vencido o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis (Relator) quanto ao aproveitamento sobre o estoque de abertura. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho.*

A FAZENDA NACIONAL apresentou embargos de declaração por ter identificado omissão de redação do voto vencedor, já que o Conselheiro Gilson Rosenburg Filho, designado para redação do voto vencedor, não o apresentou. Consta no processo o acórdão com apenas o voto do relator, que foi parcialmente acatado pela turma.

Em 13/03/2017 os embargos foram admitidos pelo Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, para que uma nova decisão seja prolatada.

Anteriormente a essa data, em 13/03/2014, o processo foi distribuído para o Conselheiro Jean Cleuter de Simões Mendonça para apreciação dos embargos, por os conselheiros anteriores não serem mais membros da turma, conforme despacho fls. 274. Após o processo foi redistribuído ao Conselheiro Augusto Fiel Jorge de Oliveira, e finalmente a mim sorteado em face da renúncia ao mandato pelo Conselheiro anteriormente designado.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Mara Cristina Sifuentes, Relatora.

Admitidos os embargos de declaração passo a sua análise quanto a omissão identificada conforme artigo 65, caput, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF 256, de 22 de junho de 2009, que assim dispõe:

*Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.*

De fato, verificando os autos, não consta a manifestação do redator designado expressando a posição da turma em relação à parte vencedora do voto.

Na parte dispositiva do acórdão temos que assim ficou decidido:

*ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, vencidos os Conselheiros Odassi Guerzoni Filho e Gilson Macedo Rosenburg Filho quanto à cessão onerosa de crédito de ICMS, e vencido o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis (Relator) quanto ao aproveitamento sobre o estoque de abertura. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho.*

Vemos então que a manifestação do redator designado deveria se ater ao aproveitamento sobre o estoque de abertura, único item em que ficou vencido o relator.

O relator assim se manifestou quanto a esse ponto específico:

*CRÉDITO DO ESTOQUE DE ABERTURA UTILIZADO APÓS DOZE MESES DO INÍCIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE*

*A DRJ referendou a glosa correspondente ao estoque levantado em junho de 2004 (quando houve o ingresso no regime da não-cumulatividade), mas aproveitado pela contribuinte no Dacon de dezembro de 2006, por entender que o estoque de abertura deve ser utilizado, necessariamente, em 12 parcelas mensais, iguais e sucessivas, a partir da data de início da incidência não-cumulativa. Segundo o acórdão recorrido, o aproveitamento teria que se dar mês a mês, em doze parcelas iguais, e não numa parcela única, integral, apenas em dezembro de 2006.*

*Entendo haver razão à Recorrente, quando defende que as disposições previstas nos arts. 11, § 2, da Lei nº 10.637/2004 (PIS), e 12, § 2, da Lei nº 10.833/2003, foram criadas para que o contribuinte não se creditasse, no próprio mês, do montante de crédito presumido em função de estoque acumulado no período anterior, quando a empresa estava submetida ao regime cumulativo. Inexistindo vedação a que esse crédito seja utilizado em período posterior aos doze meses seguintes àquele do ingresso na não-cumulatividade, cabe admitir o aproveitamento. A única limitação é o prazo decadencial de cinco anos contados do mês de entrada na não-cumulatividade, que na situação dos autos não constitui óbice porque o interregno entre a aquisição do direito (1/12 avos em junho de 2004 e assim por diante, nos doze meses seguintes) e o seu gozo (dezembro de 2006) é inferior.*

*Dessarte, comprovado que o crédito calculado sobre o estoque existente no início da não-cumulatividade (estoque levantado em maio de 2004, já que em junho daquele ano a Recorrente ingressou na não-cumulatividade) não foi utilizado antes de dezembro de 2006, a glosa apresenta-se descabida.*

E assim concluiu o relator em seu voto:

*Pelo exposto, dou provimento parcial para reconhecer o crédito a ressarcir, sem as glosas por conta das transferências de ICMS a terceiros e do estoque comprovadamente existente no início da não-cumulatividade (junho de 2004), mas utilizado numa parcela única em dezembro de 2006.*

Existe a posição do colegiado à época, exposta na parte dispositiva do acórdão, que discordou do voto do relator. Entretanto, não é possível desvendar as razões que levaram a tal posicionamento.

Por isso, devido ao vício insanável consubstanciado no acórdão, temos que a solução plausível é resubmeter o ponto específico a novo julgamento.

Passo a análise então.

A Lei 10.637/2002 trazia a seguinte redação:

*Art. 11. A pessoa jurídica contribuinte do PIS/Pasep, submetida à apuração do valor devido na forma do art. 3º, terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens de que tratam os incisos I e II desse artigo, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, existentes em 1º de dezembro de 2002.*

*§ 1º O montante de crédito presumido será igual ao resultado da aplicação do percentual de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) sobre o valor do estoque.*

~~*§ 2º O crédito presumido calculado segundo o § 1º será utilizado em 12 (doze) parcelas mensais, iguais e sucessivas, a partir da data a que se refere o caput deste artigo.*~~

*§ 2º O crédito presumido calculado segundo os §§ 1º e 7º será utilizado em 12 (doze) parcelas mensais, iguais e sucessivas, a partir da data a que se refere o caput deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*§ 3º A pessoa jurídica que, tributada com base no lucro presumido, passar a adotar o regime de tributação com base no lucro real, terá, na hipótese de, em decorrência dessa opção, sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens e ao aproveitamento do crédito presumido na forma prevista neste artigo.*

*§ 4º O disposto no caput aplica-se também aos estoques de produtos acabados e em elaboração. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)*

*§ 5º O disposto neste artigo aplica-se, também, aos estoques de produtos que não geraram crédito na aquisição, em decorrência do disposto nos §§ 7º a 9º do art. 3º desta Lei, destinados à fabricação dos produtos de que tratam as Leis nºs 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, 21 de dezembro de 2000, 10.485, de 3 de julho de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou*

*quaisquer outros submetidos à incidência monofásica da contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*§ 6º As disposições do § 5º não se aplicam aos estoques de produtos adquiridos a alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela incidência da contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)*

~~*§ 7º O montante de crédito presumido de que trata o § 5º deste artigo será igual ao resultado da aplicação do percentual de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) sobre o valor do estoque, inclusive para as pessoas jurídicas fabricantes dos produtos referidos no parágrafo único do art. 56 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)*~~

*§ 7º O montante do crédito presumido de que trata o § 5º deste artigo será igual ao resultado da aplicação da alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) sobre o valor do estoque, inclusive para as pessoas jurídicas fabricantes dos produtos referidos no art. 51 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004) (Vide Lei nº 10.925, de 2004)*

E o art. 12, § 2, da Lei nº 10.833/2003 expressava posição semelhante, por isso deixo de reproduzir.

A fiscalização analisou a utilização do crédito presumido da seguinte forma, fls. 118 e sgs.:

*2.3 — Inclusão incorreta de créditos referentes à Estoque de Abertura na Dacon de Dezembro de 2006 Ficha 06A Linha 19 (fls. 71).*

*26. A interessada apurou créditos presumidos sobre Estoque de Abertura em desacordo com o que determina a legislação, ocorre que a interessada passou a ser tributada dentro da sistemática da não cumulatividade no mês de junho de 2004 27. O crédito presumido no âmbito da não cumulatividade do Pis e da Cofins foi tratado nas Leis 10.637/2002 (art. 11) e Lei 10.833/2003 (art. 12), respectivamente para o Pis/Pasep e a Cofins.*

*28. Transcrição do Art. 11 da Lei 10.637/2002 que regula o aproveitamento de Crédito Presumido sobre estoque de abertura no âmbito do PIS/Pasep*

...

*29. Transcrição do Art. 12 da Lei 10.833/2003 que regula o aproveitamento de Crédito Presumido sobre estoque de abertura no âmbito da Cofins.*

...

30. *Ocorre que apesar da expressa determinação legal a interessada não apurou os créditos presumidos do PIS/Pasep e da Cofins relativamente ao Estoque de Abertura tendo optado por lançar todo o valor em uma única parcela no mês de Dezembro de 2006, o que é vedado pela norma jurídica, pois tais valores deveriam ter sido apurados no mês que a interessada passou a sujeitar-se às regras da não cumulatividade e a partir desta data ir apropriando nas Dacons parcelas sucessivas de 1/12 do valor do crédito.*

31. *Não obstante isso os demonstrativos apresentados pela interessada não fazem qualquer referencia ao crédito presumido referente à estoque de abertura, não tendo conseguido comprovar a legitimidade de tais créditos nem tão pouco informar sua base de cálculo e como foram calculados.*

E esse foi o posicionamento da DRJ no acórdão de piso:

*Também foi correta a glosa relativa aos créditos referentes ao estoque de 41, abertura na Dacon de dezembro de 2006, que foram incluídos indevidamente pelo interessado. Sua própria alegação, de que tais créditos seriam referentes ao estoque existente em junho de 2004, apenas confirma a exatidão da glosa efetuada, uma vez que a legislação, transcrita no relatório fiscal, expressamente autoriza que tais créditos devem ser utilizados em 12 parcelas mensais, iguais e sucessivas a partir da data de início da incidência da contribuição não cumulativa. Assim, como tais créditos são referentes ao estoque de abertura existente junho de 2004, data em que começou a ser tributado dentro da sistemática da não cumulatividade, deveriam ter sido aproveitados a partir da referida data, mês a mês, em 12 parcelas iguais, e não em uma única parcela integral, apenas em dezembro de 2006. Desta forma, como tal procedimento não atende à autorização legal expressa, resta correta a glosa efetuada pela fiscalização.*

Por isso não restam dúvidas sobre a conclusão a que chegou a DRJ, que manteve a glosa do estoque e a utilização dos créditos referentes ao estoque de abertura existente em junho de 2004 em 12 parcelas iguais.

Com essas considerações, voto por acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, e pela manutenção da glosa do estoque existente no início da não-cumulatividade (junho de 2004), mas utilizado numa parcela única em dezembro de 2006, por expressa disposição legal, a teor dos arts. 11, § 2, da Lei nº 10.637/2004 (PIS), e 12, § 2, da Lei nº 10.833/2003.

Mara Cristina Sifuentes, Relatora.

(assinado digitalmente)

Processo nº 11080.004416/2007-55  
Acórdão n.º **3401-005.769**

**S3-C4T1**  
Fl. 746

---