



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

Processo nº	11080.722779/2009-38
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3402-002.440 – 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de	19 de agosto de 2014
Matéria	PIS
Recorrente	TIMAC AGROINDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FERTILIZANTESLTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA

A simples contrariedade do recorrente com a motivação esposada na decisão de primeira instância não constitui vício capaz de incorrer em sua desconsideração, mormente quando o julgado *a quo* abordou todos os argumentos da impugnação e expôs seus motivos para acatar ou não as alegações da defesa.

CRÉDITO SOBRE DISPÊNDIOS PREVISTOS NO ART. 3º, II, DA LEI 10.833/2003. CONCEITO DE INSUMOS. RELAÇÃO DE PERTINÊNCIA E DEPENDÊNCIA COM O PROCESSO DE PRODUÇÃO E FABRICAÇÃO DE BENS OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

No regime de apuração não cumulativa das contribuições ao PIS e à COFINS, o desconto de créditos das aquisições de bens e direitos utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens destinados a venda (art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03), está condicionado a relação de pertinência e dependência do insumo ao processo produtivo ou de fabricação do bem ou prestação de serviços pelo contribuinte, analisada em cada caso em concreto, não sendo aplicável o conceito restrito das IN's 247/02 e 404/04, que equiparou o insumo aos produtos intermediários no âmbito do IPI e nem o conceito mais elástico de despesa necessária previsto para o IRPJ.

PIS E COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO SOBRE SERVIÇOS DE ARMAZENAGEM. SERVIÇOS PORTUÁRIOS. ABRANGÊNCIA E LIMITES.

Concedem o crédito das contribuições ao PIS e à COFINS os serviços de armazenagem, sendo a esta inerentes os serviços portuários que compreendem dispêndios com serviços de carregamento, armazenagem na

venda, emissão notas fiscais de armazenamento/importação e serviços de medição de equipamentos portuários.

COFINS. SALDO CREDOR. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO PELA A TAXA SELIC. ÓBICE CRIADO PELA ADMINISTRAÇÃO. INCIDÊNCIA.

O art. 13 da Lei nº 10.833/2003, que veda a atualização monetária e a incidência dos juros, não se aplica quando a mora no ressarcimento decorre de óbice criado pela própria Administração, caso em que incide a correção pela SELIC.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencidos conselheiros Fenelon Moscoso de Almeida e Gilson Macedo Rosenburg Filho quanto a aplicação da taxa selic ao valor ressarcido. Fez sustentação oral dr Rafael Korff Wagner OAB/RS 48127

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO (Presidente Substituto), FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, FENELON MOSCOSO DE ALMEIDA (SUPLENTE), JOÃO CARLOS CASSULI JUNIOR, FRANCISCO MAURICIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de PIS não cumulativo vinculado às receitas de exportação, para o 1º Trim/2007, realizado em 09/03/2009, visando posterior compensação, no valor de R\$36.873,11 (trinta e seis mil, oitocentos e setenta e três reais e onze centavos).

A DRF de origem analisou o pleito do contribuinte com base na Informação Fiscal de fls. 04 a 10 – numeração eletrônica, reconhecendo parcialmente o crédito pleiteado (até o limite de R\$36.801,12), constatando supostas irregularidades nos cálculos dos créditos quanto à: (i) **créditos de fretes e armazenagem nas vendas** – alegando que algumas das rubricas a seguir não são, efetivamente, frete ou armazenagem nas operações de venda (1.1.06.04.0002 Armazenagem Exterior e 3.1.04.46.4602 Gastos c/Exportação relativos a movimentações em armazéns portuários, serviços de emissão de notas fiscais e serviços de transporte dentro das dependências da empresa ou de armazenagem temporária de matérias primas); (ii) **crédito de bens ou serviços utilizados como insumos** – (produto descarregado no porto e transportado até a fábrica, montagem de andaimes, instalação de cano condutor de água na granulação, recuperação e modificação de rampa de entrada de caminhões, separação e construção de rede de esgotos, andaime tubular para manutenção de ponte aérea).

O Despacho Decisório 1.745/2009, em 16/11/2009, homologou assim parcialmente o direito creditório, intimando o contribuinte a se manifestar.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do Despacho Decisório em 04/12/2009, o contribuinte apresentou tempestivamente, em 04/01/2010, sua Manifestação de Inconformidade, aduzindo sinteticamente que:

- tem direito a creditar-se dos valores glosados referentes a gastos com armazenagem e movimentações dos produtos necessários a venda, nos exatos termos do inciso I, do §1º do art. 6º da Lei nº 10.833/03, do qual interpreta que as empresas exportadoras podem se creditar do PIS e da COFINS inclusive sobre despesas com armazenagens e frete em suas operações de venda, pagas ou creditadas as pessoas residentes no Brasil, mesmo que as movimentações tenham sido efetuadas dentro de suas dependências ou porto, para tanto, anexa notas fiscais de frete;
- é cabível o direito creditório em relação aos bens e serviços utilizados como insumos, uma vez que os gastos glosados pela Fiscalização se referem a serviço de logística, realizados por máquinas e operadores necessários tendo em vista que os produtos recebidos são a granel e necessitam desses meios próprios para transporte, caracterizando prestação de serviço e gerando direito de créditos das contribuições;

- alega ainda, que o crédito a ser aproveitado pelo contribuinte, deverá ser corrigido pela aplicação da taxa SELIC para fins da aplicação dos débitos fazendários.

DO JULGAMENTO DE 1^a INSTÂNCIA

Em análise aos argumentos sustentados pelo sujeito passivo em sua defesa, a 2^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (DRJ/POA), houve por bem considerar improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, não reconhecendo o direito creditório em questão, tendo proferido o Acórdão nº 10-30.340, ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 A 31/03/2007

CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA - CONCESSÃO SEGUNDO PREVISÃO E REGULAMENTAÇÃO.

Os créditos da contribuição não cumulativa devem ser concedidos e negados nos termos da previsão legal e regulamentação normativa sobre o assunto.

CONTROLE DA CONSTITUCIONALIDADE.

O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema

difuso, centrado em última instância revisional no STF.

TAXA SELIC - FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Não incidem correção monetária e juros sobre os créditos de PIS e de COFINS objetos de ressarcimento. Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Em apertada síntese, a DRJ/POA entendeu que na atual legislação vigente, não há previsão para o creditamento do frete utilizado para transportar bens importados, empregados como insumos em processo produtivo, do local do desembaraço, inclusive em depósito portuário ou não, até o estabelecimento fabril da contribuinte.

Quanto à rubrica 1.1.06.04.0002 Armazenagem Exterior, houve explicação no processo administrativo nº 11080.003572/2009-61, onde o contribuinte relata que se referem a despesas com processo de desembaraço aduaneiro e aquisição das matérias primas importadas e não de exportação, e por esse motivo não há direito de crédito da contribuição ao contribuinte.

Além disso, como os insumos são adquiridos à alíquota zero (art. 1º da Lei 10.925/2004), mesmo que fossem adquiridos no mercado interno, não poderiam ter direito de crédito sobre bens e serviços agregados ao custo de aquisição ao custo da matéria-prima. Isto porque se não há tributação sobre os insumos, não gerando direito de desconto de crédito da contribuição, também não pode haver sobre bens e insumos que se agregam a matéria-prima

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por JOAO CARLOS CASSUL JUNIOR, Assinado digitalmente em 09/09/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 05/09/2014 por JOAO CARLOS CASSUL

como o frete ou seguro, pois a natureza da tributação incidente sobre o principal (insumos) não pode ser descaracterizada por elementos secundários que se agregam ao principal.

Por fim, asseverou que, não consta nos autos que a contribuinte tenha solicitado para a DRF de origem a aplicação da taxa SELIC (art.39,§4º, da lei 9.250/1995) do momento do pedido de ressarcimento até o momento do efetivo recebimento, como meio de correção monetária e, mesmo que tivesse pedido, não seria cabível.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificado em 18/04/2011 do Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (Termo de Ciência de fls. 171 – n.e.), o contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário em 18/05/2011, argumentando preliminarmente a nulidade da decisão da DRJ tendo em vista deixou apreciar argumentos trazidos na sua impugnação sob o fundamento de que é defeso à Administração Tributária analisar argüições de constitucionalidade, porém, que não pediu ao julgador que declarasse alguma constitucionalidade no processo, mas sim, que aos olhos de sua livre convicção, verificasse se as situações de fato ocorridas nos autos (ou as leis nele utilizadas) contrariariam, em substância, princípios constitucionais pelo que, em sendo positiva esta resposta, deveria o julgador, por obrigação deixar de aplicá-las.

Meritoriamente, pugna pelo reconhecimento do direito de crédito de PIS e COFINS sobre as despesas formadoras de receita da Recorrente, previsto no art. 3º da Lei nº 10.637/02 e 10.833/2004 (e alterações posteriores), sob pena de violação da sistemática de não-cumulatividade quista pelo legislador constitucional, repisando todos os argumentos trazidos em sede de Impugnação, trazendo, segundo sua ótica, um breve resumo dos insumos glosados e jurisprudência no sentido, requerendo, por fim, seja reconhecida a nulidade da decisão recorrida e a reforma da mesma, para o fim de reconhecer o direito creditório ora pleiteado homologando-se as compensações efetuadas no curso do processo.

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a esse relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, numerado até a folha 235 (duzentas e trinta e cinco), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator.

O recurso foi apresentado tempestivamente, preenchendo os demais pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Trata-se de glosa de créditos de PIS e de COFINS, decorrentes de apropriação a maior de créditos das contribuições em questão, em relação a bens e serviços utilizados como insumo pelo contribuinte, segundo o comando do artigo 3º da Lei 10.637/2002 e 10.833/2002 (sistematica da não-cumulatividade), assim como com despesas de armazenagem e frete nas operações de venda. Sustenta, ainda, o direito a incidência da SELIC sobre os créditos objeto do resarcimento.

Delimitado o cerne da controvérsia, cumpre abordar separadamente as questões em discussão, nos termos a seguir:

I - PRELIMINAR:

I.a) Nulidade da decisão pela não apreciação de argumentos na impugnação:

A primeira questão a ser analisada diz respeito à nulidade da decisão recorrida alegada pelo fato de ter deixado apreciar argumentos trazidos na sua impugnação sob o fundamento de que é defeso à Administração Tributária analisar argüições de inconstitucionalidade.

As regras sobre nulidades, no Decreto nº 70.235/72, estão contidas basicamente em três artigos, a saber:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§1º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§2º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§3º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 09/09/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 05/09/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR

Impresso em 17/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Depreende-se que as nulidades absolutas, em princípio, se cingem aos atos com vícios por incapacidade do agente ou que ocasionem cerceamento do direito de defesa. De outra sorte, é de se aplicar o princípio da salvabilidade do processo - artigo 60 - por medida de economia processual e, por conseguinte, com vantagem ao Erário e ao administrado.

Cabe esclarecer, que não se caracteriza omissão da autoridade julgadora de primeiro grau ou cerceamento do direito à ampla defesa, declarar ser defeso, no âmbito administrativo, qualquer manifestação acerca da legalidade ou constitucionalidade das leis. Trata-se apenas de delimitar a competência do julgador administrativo que, como se sabe, não abrange argüições de constitucionalidade, matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário, por atribuição constitucional.

Da mesma forma, não compete a este Colegiado se pronunciar quanto à legalidade ou constitucionalidade da Lei Tributária, de acordo com o art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (publicada no DOU de 23/ 06/2009), que regula o julgamento administrativo de segunda instância, *in verbis*:

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.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

O entendimento acima também já foi sumulado:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O resultado do julgamento pode não ter sido o esperado pela defesa, porém a simples contrariedade do recorrente com a motivação esposada no acórdão guerreado, não constitui qualquer vício material capaz de incorrer em sua plena desconsideração, até porque o livre convencimento do julgador administrativo encontra-se resguardado pelo art. 29, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Nestes termos, não houve a alegada falta de fundamentação da decisão recorrida, pelo que **rejeito a preliminar de nulidade** da decisão de primeira instância.

II – MÉRITO

II.a) **Glosas de Créditos sobre Aquisição de Bens ou Serviços utilizados como insumos:**

Como se atesta da análise dos autos, uma das principais questões do processo diz respeito à interpretação e ao alcance da expressão “insumo”, contida no inciso II, do artigo 3º, das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003, para as Contribuições ao PIS e à COFINS, respectivamente, e que muito tem rendido de debates na comunidade jurídica tributária e fiscal pátria nos últimos anos.

Neste sentido, antes de adentrar nos itens que compuseram a glosa a título de insumo no caso em concreto, é mister deixar firmadas as premissas que presidem o entendimento deste Relator acerca da interpretação do conceito de insumo, sendo o que passo a fazer.

Inicialmente, é sabido que as Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 instituíram, para o PIS e a COFINS, um sistema de concessão e proibição de créditos expressamente mencionados, denominando-o de “não-cumulatividade”. Contudo, os contribuintes conheciam, até então, somente a sistemática de apuração não-cumulativa aplicável ao IPI e ao ICMS, para os quais o direito de crédito está relacionado ao *pagamento* (ou “incidência”) de tais tributos nas etapas anteriores de produção e circulação de bens, e, ainda, que estão balizados pela produção e circulação “física” de produtos ou mercadorias.

Para melhor posicionar, convém destacar o dispositivo legal das leis citadas que em ambas estão no artigo 3º artigo, e que em seus incisos II, rezam especificamente haver direito ao crédito pela entrada de “... *bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda...*

Ao assim dispor, considerando o grande número de produtos, bens e serviços utilizados pelos contribuintes na produção ou fabricação, nem tudo pôde ali ser contemplado. Ainda, as mesmas leis cometeram a grave omissão (sob o particular ponto de vista) de, ao se referirem aos “insumos” como concessionários de crédito, não definiram ou especificaram o alcance de seu conceito.

É importante frisar que para fins tributários, o termo “insumo” nem sempre representa o mesmo universo de bens ou serviços, como se tem exemplificado na apuração do IPI e do Imposto sobre a Renda – para citar tais exemplos, por mais marcantes e frequentes.

Enquanto no universo do primeiro o conceito de insumo está ligado aos bens “consumidos no processo produtivo” no do segundo, corresponde a “custos e despesas necessárias”.

Assim, ao se referirem as Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 ao direito de crédito relativo a insumos, sem lhes delimitar a extensão, trouxe consigo a dúvida se nesse conceito estarão incluídas as despesas que se demonstram necessárias, mas não representam entradas de bens ou serviços utilizados diretamente na produção, fabricação ou na comercialização dos produtos. Maior ainda a dificuldade de, ao elaborar uma “lista” de bens e serviços concedentes de créditos é discernir o que representa insumo para algumas atividades e não para outras.

O posicionamento da Administração tributária, diante das dúvidas geradas, tem sido o de restringir a eficácia do sistema previsto como não-cumulativo para uma técnica de abatimento de créditos pontuais, sendo tal posicionamento externado através das Instruções Normativas nºs 247/02 e 404/04, que reconhecem como insumos concessivos de crédito somente aqueles bens ou serviços que são utilizados na fabricação ou produção dos bens tais como a matéria prima, produtos intermediários, as embalagens e “quaisquer outros bens que sofreram alterações, tais como desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado” (§ 4º do art. 8º da IN 404/04), ou seja, buscou aplicar ao PIS e à COFINS o conceito de insumos utilizado para o IPI, desde o Parecer CST nº 65/79, que definiu o conceito de “produto intermediário” para fins deste tributo que grava a industrialização.

No entanto, em que pese referida regulamentação decorrer de competência outorgada pelas próprias Leis nºs. 10.637/02 e 10.833/03, é assente que essa delegação de competência não permite às normas infralegais inovarem a ordem jurídica, mas apenas disciplinarem os procedimentos para o fiel cumprimento da lei (art. 84, IV, da CRFB-1988). Ao pretenderem definir o alcance do conceito do que seja insumo, aplicando o mesmo raciocínio vigente para a disciplina do IPI, as citadas Instruções Normativas, no entendimento particular, olvidaram dos diversos aspectos vinculados a técnica da não cumulatividade, especialmente o fato de que as contribuições ao PIS e à COFINS gravam a “totalidade das receitas”, e não apenas produção e circulação de produtos/mercadorias, fisicamente considerados. E, ao partir dessa premissa por elas pressuposta (e não pela legislação) acabaram inovando a ordem jurídica, o que lhes é vedado.

Nesta mesma linha temos o entendimento de José Antonio Minatel, ao pontuar que:

...essa técnica adotada para a neutralização da incidência daqueles impostos, que como se disse gravam a circulação de bens (aqui tomada em seu sentido lato,) não tem a mesma pertinência que a recomende para ser introduzida no contexto da tributação da receita, por absoluta falta de afinidade entre os conteúdos do pressuposto material das diferentes realidades.¹

Na mesma linha de entendimento leciona Marco Aurélio Greco, destacando a impossibilidade de serem utilizados os conceitos do IPI na apuração do PIS e da COFINS não cumulativos:

Documento assinado por MINATEL, José Antonio, 1º T, em 09/09/2014, às 10:00:00, no endereço: 180.0.1.10, p/180014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 09/09/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 05/09/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR. Autenticado digitalmente em 09/09/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 09/09/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 05/09/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR. Impresso em 17/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...) não há um dispositivo que, categoricamente, determine que “insumo” deva ser entendido como algo assim regulado pela legislação daquele imposto (...) o regime de créditos existe atrelado à técnica da não-cumulatividade que, em se tratando de PIS/COFINS não encontra na Constituição perfil idêntico ao do IPI. (...) no âmbito da não-cumulatividade do IPI, a CF/88 (art. 153, § 3º, II) restringe o crédito ao valor do imposto cobrado nas operações anteriores... Por isso, insumo para fins de não-cumulatividade de IPI é conceito de âmbito restrito, por alcançar, fundamentalmente, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Por outro lado, nas contribuições, o § 12 do art. 195 da CF não fixa parâmetros para o desenho da não-cumulatividade o que permite às Leis mencionadas adotarem a técnica de mandar calcular o crédito sobre o valor dos dispêndios feitos com a aquisição de bens e também de serviços tributados, mas não restringe o crédito ao montante cobrado anteriormente.

(...) No âmbito do IPI o referencial constitucional é um produto (objeto físico) e a ele deve ser reportada a relação funcional determinante que poderá, ou não, ser considerado “insumo”... no âmbito do PIS/COFINS a referência explícita é a “produção ou fabricação”, vale dizer às ATIVIDADES e PROCESSOS de produzir ou fabricar, de modo que a partir deste referencial deverá ser identificado o universo de bens e serviços reputados seus respectivos insumos.²

Com efeito, entendo que a pretensão das citadas Instruções Normativas editadas pela Receita Federal do Brasil está em desacordo com o comando normativo contido nos arts. 3º, das citadas Leis, pois que não se poderia vincular a não cumulatividade inerente as contribuições ao PIS e à COFINS, que gravam a receita bruta das empresas, ao pressuposto de que os dispêndios concessionários de crédito fossem apenas aqueles ligados fisicamente ao processo produtivo, no sentido de entender como insumos apenas os itens que neles se desgastam.

E isto porque, fundamentalmente inexiste previsão legal para tanto, sendo que a interpretação que se deve aplicar, em consonância com o comando do art. 109 do CTN, deve guardar relação de proporcionalidade com o fato jurídico gravado pelo tributo, no caso, a receita bruta, e não a produção ou circulação, fisicamente falando, de produtos ou mercadorias, estes sim, vinculados ao IPI e ICMS.

É nesse sentido o entendimento contido no v. Acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região, nos autos da Apelação Cível N° 0029040-40.2008.404.7100/RS, em 14.07.2011, cuja Ementa, da lavra do Desembargador Federal Joel Ilan Paciornik, contém a afirmação que segue:

Não há paralelo entre o regime não cumulativo de IPI/ICMS e o de PIS/COFINS, justamente porque os fatos tributários que os originam são completamente distintos. O IPI e o ICMS incidem sobre as operações com produtos industrializados e a circulação de bens e serviços em inúmeras etapas da cadeia econômica; a não cumulatividade visa evitar o efeito cascata da tributação, por meio da técnica de compensação de débitos com créditos. Já

Doc 2 GRECO, Marco Aurélio. **Conceito de insumo à luz da legislação de PIS e COFINS.** Revista Fórum de Direito Tributário, v. 34, jul/ago/2008, p. 10. por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 09/09/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 05/09/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR

Impresso em 17/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

o PIS e a COFINS incidem sobre a totalidade das receitas auferidas, não havendo semelhança com a circulação característica de IPI e ICMS, em que existem várias operações em uma cadeia produtiva ou circulatória de bens e serviços. Assim, a técnica empregada para concretizar a não cumulatividade de PIS e COFINS se dá mediante redução da base de cálculo, com a dedução de créditos relativos às contribuições que foram recolhidas sobre bens ou serviços objeto de faturamento em momento anterior. - (Grifou-se)

Igualmente pertinentes são as ponderações feitas por Leandro Paulsen³, as quais, dada sua total aplicabilidade ao caso, transcreve-se:

Preliminarmente à análise da dita não-cumulatividade das contribuições PIS/PASEP e COFINS, importa ter em consideração alguns aspectos:

- a) a não-cumulatividade do PIS e da COFINS surgiu por força de leis ordinárias, e a EC 42/03, ao acrescentar o § 12 ao art. 195 da Constituição, apenas a refere, sem estabelecer critérios a serem observados;*
- b) a receita é fenômeno que diz respeito a cada contribuinte individualmente considerado, não havendo que se falar propriamente em ciclo ou cadeia econômica;*
- c) a não-cumulatividade em tributo sobre a receita é uma ficção que, justamente por ter em conta a receita, induz uma amplitude maior que a da não-cumulatividade dos impostos sobre operações com produtos industrializados ou mesmo sobre a circulação de mercadorias.*

Neste sentido, são as lições de Marco Aurélio Greco, que chama atenção para a necessidade de ser interpretar os dispositivos da legislação específica tendo como referência, sempre e necessariamente, a base econômica que é objeto de tributação - a receita -, a racionalidade da sua incidência e a necessária coerência interna do seu regime jurídico:

(...) como não há - subjacente à noção de receita - um ciclo econômico a ser considerado (posto ser fenômeno ligado a uma única pessoa), os critérios para definir a dedutibilidade de valores devem ser construídos em função da realidade "receita" como figura atrelada subjetivamente ao contribuinte, isoladamente considerado.

(...) enquanto o processo formativo de um produto aponta no sentido de eventos de caráter físico a ele relativos, o processo formativo de uma receita aponta na direção de todos os elementos (físicos ou funcionais) relevantes para sua obtenção.

³ PAULSEN, Leandro. **Contribuições: custeio da seguridade social.** Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2007, p. 184-185. LOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 09/09/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 05/09/2014 por JOAO CARLOS CASSUL I JUNIOR

Vale dizer, o universo de elementos captáveis pela não-cumulatividade de PIS/COFINS é mais amplo do que aquele, por exemplo, do IPI. (Grifou-se)

Portanto, de início afasta-se a interpretação que está contida nas citadas Instruções Normativas, passando a perquirir as premissas que sustentam a técnica da não-cumulatividade aplicável às contribuições ao PIS e à COFINS.

Neste sentido, é preciso lembrar que ao tempo em que foram editadas as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, inexistia qualquer dispositivo constitucional disposto sobre a não-cumulatividade dessas contribuições. Somente a Emenda Constitucional nº 42/03, que introduziu o § 12º do art. 195 veio tratar do assunto. Contudo, não cuidou de estabelecer o modo e a forma dessa não-cumulatividade que deveria ser obedecida pelo PIS e pela COFINS. E após o advento da Emenda, nenhuma regulamentação àquela norma nova surgiu. Dessa forma, a não-cumulatividade do PIS e da COFINS deve obedecer ao regramento estabelecido pelas normas infralegais, ao mesmo tempo em que estas mesmas leis não se prestam com reguladoras dos dispositivos constitucionais acrescentados pela EC 42/03.

As leis em comento e mesmo a Emenda Constitucional (EC) nº 42/03, ao determinarem a aplicação do regime não-cumulativo às contribuições de PIS e COFINS, não foram capazes de criar um novo sistema de não-cumulatividade, razão pela qual se deveria, ao meu sentir, admitir créditos relativos a todas as operações anteriores e não apenas as relacionadas com determinados produtos, sob pena de se estar inaugurando outro instituto jurídico apartado da conhecida “não-cumulatividade”, desde que tais itens concorressem positivamente para a geração da receita bruta sobre a qual incidirá a tributação das contribuições, para que se tenha, portanto, o sentido da não-cumulatividade.

No entanto, apesar de ter havido diversas decisões que alargaram o conceito de insumo, mesmo neste tribunal (por exemplo: Processo nº 11065.101271/2006-47, Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres; Processo nº 13974.000199/2003-61, Cons. Júlio César Alves Ramos; Processo nº 11020.001952/2006-22, Rel. Cons. Gilberto de Castro Moreira Junior, entre outros), e ainda, que a questão absolutamente encontra-se em aberto, a verdade é que a única certeza que se tem é que o conceito de insumo não é nem aquele “importado” e restrito do IPI, e nem tão amplo como aquele previsto para custo e despesa necessária prevista para o Imposto sobre a Renda.

Embora com a ressalva de meu entendimento pessoal, decorrente de toda a gama de fundamentos jurídicos até aqui expostos, a verdade é que tem prevalecido o entendimento de que o direito ao crédito emerge da análise de cada caso em concreto, buscando a relação de pertinência do processo produtivo do sujeito passivo com o emprego do respectivo insumo naquele respectivo processo, para então, se perquirir de sua efetiva participação, decidindo-se pela concessão ou não do direito de crédito no caso concreto.

Não há, portanto, um critério objetivo definido, mas há um critério que é a relação de pertinência e dependência do insumo ao processo produtivo ou de fabricação do bem pelo contribuinte, sendo essa a premissa que, por hora, se aplicará neste voto, com as observações que, ponto a ponto e quando necessário, se fará observar.

Assim sendo, partindo destes entendimentos e das premissas colocadas, revela-se que a decisão recorrida glosou créditos mediante o emprego da interpretação contida nas Instruções Normativas nºs. 247/02 e 404/04, que trazem para as contribuições ao PIS e COFINS o conceito de insumo (ou de “produto intermediário”) empregado para o IPI desde o Parecer CST nº 65/79, e, por tal razão, merecerá reparos a partir da análise dos itens em si, o

Documento assinado digitalmente com o NFe 2.2002 AC 247/02/2004
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 09/09/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 05/09/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR

Impresso em 17/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

que se fará também em tópicos, a partir dos “Títulos” extraídos da **Informação Fiscal**, como passa a expor:

II.a.1) Produto descarregado no porto e transportado até a fábrica por TUBOVIA

Diante de toda a gama de fundamentos jurídicos até aqui expostos, tenho que não existe um critério objetivo definido, mas há um critério que é a relação de pertinência e dependência do insumo ao processo produtivo ou de fabricação do bem pelo contribuinte, sendo essa a premissa que, por hora, se aplicará neste voto.

No caso em concreto, foram glosados os créditos sobre dispêndios incorridos pela Recorrente, a título de insumos, relativos aos seguintes bens e direitos: *produto descarregado no porto e transportado até a fábrica por TUBOVIA, montagem de andaimes, instalação de cano condutor de água na granulação, recuperação e modificação de rampa de entrada de caminhões, separação e construção de rede de esgotos, andaime tubular para manutenção de ponte aérea.*

Quanto aos referidos dispêndios, tenho que todos podem compor os “custos” do processo produtivo ou de fabricação, posto que são procedimentos indispensáveis para que o produto importado seja transportado desde o Porto até o estabelecimento fabril da Recorrente, sem os quais inviabilizaria a produção, agregando, desta forma, ao custo da própria matéria-prima a ser submetida a industrialização, passando a conceder o crédito conforme previsão expressa da Lei (Inciso II, do artigo 3º, das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003).

Neste sentido, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis emitiu o pronunciamento técnico CPC nº 16, aprovado pela Comissão de Valores Mobiliários através da Deliberação CVM nº 575, de 05 de Junho de 2009, que regulamenta o registro dos estoques, dispondo, em seu itens 9 e 10, que:

Mensuração de estoques

9. Os estoques objeto deste Pronunciamento devem ser mensurados pelo valor de custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor.

Custos dos estoques

10. O valor de custo dos estoques deve incluir todos os custos de aquisição e de transformação, bem como outros custos incorridos para trazer os estoques à sua condição e localização atuais. (grifou-se)

Portanto, entendo que mesmo que não haja contato físico com o produto final, uma vez sendo os custos supracitados essenciais e indispensáveis para a atividade produtiva para que se forme o produto final da Recorrente, tais custos devem ser considerados para fins de apuração de crédito, em consonância com o princípio da não-cumulatividade.

Cabe, no entanto, uma ressalva, pois que entendo que com relação aos itens glosados (*produto descarregado no porto e transportado até a fábrica por TUBOVIA, montagem de andaimes, instalação de cano condutor de água na granulação, recuperação e modificação de rampa de entrada de caminhões, separação e construção de rede de esgotos, andaime tubular para manutenção de ponte aérea*), os únicos que efetivamente restaram comprovadas sua pertinência à produção são os serviços de descarregamento do produto importado e seu transporte, por “tubovias”, do porto até a fábrica.

Os demais serviços arrolados, foram empregados em reparos e manutenções das próprias “tubovias”, o que, a meu sentir, até poderiam gerar o direito ao desconto de créditos, mas através de depreciação, mas, para tanto, dever-se-ia comprovar se seria o caso de serem levados ao ativo permanente e posteriormente depreciados, o que, a toda evidência, prescindiria de prova relativa ao tempo de vida útil que referidos dispêndios agregariam ao ativo sobre os quais foram empregados. Tratando-se de pedido de ressarcimento, referida prova assistiria à Recorrente, e, a míngua do cumprimento de tal ônus, não é possível aferir o direito ao crédito em questão.

Desta forma, merece ser parcialmente afastada a glosa, apenas sobre os dispêndios com a rubrica *produto descarregado no porto e transportado até a fábrica por TUBOVIA*.

II.a.2) Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda

Foram também glosados valores de pagamentos relativos a "Armazenagem Exterior" e "Gastos com Exportação", os quais, no entendimento da autoridade fiscal, não se enquadrariam no prescrito pelo art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833/2003. Por sua vez, consta da Informação Fiscal que tais serviços consistem em:

- a) Serv. emissão de NF de armazenagem e de importação;
- b) Serv. Medição de Equipamentos Armazéns Portuários;
- c) Serv. transporte prod. Granel de inflável – diárias;
- d) Serviços prestados de carregamento no Porto de Rio Grande.

Analizando referida descrição, tem-se que a glosa não procede com relação aos itens “b”, “c” e “d”, acima listados, pois que efetivamente tratam de transportes de produtos acabados destinados a exportação (ou de transporte destinado a produção, o que redundaria no crédito por força do conceito de insumo), ou ainda, pertinentes aos serviços de armazenagem como no caso de medição dos equipamentos dentro dos armazéns o que é inerente a própria armazenagem, e, finalmente, a parte final do transporte e armazenagem, que é o carregamento do produto para embarque de exportação.

Os serviços de emissão de Notas Fiscais de Armazenagem, na exportação, a meu sentir são serviços administrativos e não agregam nem o transporte e nem a armazenagem, propriamente ditos. Já no caso de “importação”, não se tratariam de despesas de transporte e nem de armazenagem na venda, mas sim de “custos” que agregariam aos produtos importados, pelo que poderia se cogitar de concessão do crédito através da agregação dos mesmos aos custos dos insumos importados. Porém, também neste aspecto está carente de prova esta relação de pertinência, e em se tratando de pedido de ressarcimento, o ônus da prova desta pertinência é da Recorrente, pelo que entendo deva permanecer a glosa efetivada pela

Merece, assim, ser parcialmente afastada a glosa dos créditos calculados sobre os itens acima (Serv. Medição de Equipamentos Armazéns Portuários; Serv. transporte prod. Granel de inflável – diárias, Serviços prestados de carregamento no Porto de Rio Grande), mantendo-a sobre dispêndios com *Serviços de emissão de NF de armazenagem e de importação*.

III – SELIC sobre os créditos ressarcidos:

Por fim, cabe abordar a questão trazida no Recurso pelo contribuinte, atinente ao direito de incidência da SELIC sobre os créditos objeto do ressarcimento em análise.

Como bem se sabe, para que o ressarcimento ou a restituição ocorra de forma integral, o sujeito passivo tem direito à correção monetária e juros incidentes sobre os valores indevidamente pagos, salvo nos casos em que a proibição venha expressa, como forma de sanção por procedimento incorreto, indevido ou da desídia do próprio credor.

No caso dos autos, a recorrente faz *jus* ao direito de uso dos créditos apontados pelo art. 3º das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003, apesar de uma aparente resistência criada pelo art. 13 deste último diploma legal, como passo a expor.

Antes de mais nada, salienta-se que os créditos constantes no dispositivo supra mencionado passaram a fazer parte do sistema não cumulativo implantado, decorrendo como consequência um menor recolhimento das contribuições sociais ali disciplinadas, ou de desoneração da cadeia produtiva mediante um sistema de ressarcimento de saldos credores que se acumulem na escrita do contribuinte. Dessa forma, sempre que houver restrições à tomada de créditos, maior será o desembolso (ou o custo) do contribuinte. A premissa inicial é a de que, em sendo ilegítima a restrição ao desconto de créditos, o desembolso (ou o custo) equivalente ao crédito não tomado, importa em um recolhimento maior que o devido.

Tendo em vista o acima exposto entendo que, embora possa se extrair do art. 13, da Lei nº 10.833/03, de forma *literal*, que possa existir uma aparente resistência à atualização monetária sobre os valores a serem ressarcidos nos termos do art. 3º das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003, na verdade havendo resistência normativa ou através de ato expresso emitido pela Administração (**como no caso e na parte que houve deferimento apenas parcial do crédito em face da glosa de valores referentes à dispêndios com armazenagem e fretes nas operações de venda bem como gastos com serviços considerados insumos , diminuindo o valor a ressarcir**), passa a existir o direito a correção monetária.

Os créditos pleiteados nesses autos deixaram de ser utilizados por força de ato proibitivo emanado da própria Fazenda, necessitando da interferência deste Conselho - CARF, para que se lhe declarasse o direito, transmudando-se a sua natureza de mero crédito escritural, passando a se constituir uma “dívida” de valor. E às dívidas de valor é inconteste a aplicação da SELIC, nos termos do §4º, do art. 39, da Lei nº 9.250/95.

Nesse sentido ocorreu o desfecho do Recurso Especial nº 1.035.847/RS, da relatoria do Ministro Luiz Fux, que embora tenha sido proferido em torno de outro tributo, a circunstância aqui referida mostra-se equivalente, razão pela qual se destaca parte do julgado:

“1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.

2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descharacteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.

3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.

4. Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o consequente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exsurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJ 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJ 24.11.2008).

5. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”

(STJ – 1ª Seção – Rel. Min. Luiz Fux – j. 25.6.2009 - DJe 03/08/2009) – grifou-se.

Como dito, embora o julgado transcrito tenha sido proferido em sede de IPI, a verdade é que o raciocínio se aplica aos créditos escriturais como um todo, no sentido de que, havendo permissão legal para tomada dos créditos e o contribuinte não os escriturou no devido tempo, por sua própria mora ou omissão, não fará jus aos juros e correção, pois que não pode imputar ao Poder Público uma penalização que decorre de sua própria inércia.

No entanto, o inverso também é verdadeiro, na medida em que, havendo oposição da Administração Tributária, no tocante ao direito de escriturar determinados créditos, ou pela sua diminuição por inserção indevida de “débitos” em sua base de cálculo, inibindo o contribuinte de lançá-los no tempo oportuno ou obrigando-o a correr o risco de glosa ou mesmo de indeferimento de créditos acumulados, forçando-o, com isso, a buscar guarida num processo litigioso, administrativo ou judicial, será então debitada a mora ao Poder Público, que dessa forma, deverá permitir a incidência de SELIC sobre os créditos que até então tinham seu registro vedado, por norma expressa ou oposição na interpretação dada pela Administração Pública.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 09/09/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 05/09/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR

Tanto é verdadeira a situação que o entendimento já está plasmado na Súmula nº 411, do STJ, que se transcreve:

"É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco"

A aplicabilidade deste entendimento e posicionamento a todos os tipos de créditos escriturais também já foi discutido pelo próprio STJ que, em decisão da 2ª Turma, nos autos do REsp nº 1.203.802/RS, cujo relator foi o Min. Herman Benjamin, em 03.02.2011 (DJe 03.02.2011) expressou seu entendimento como abaixo se alinha:

"1. O regramento específico para os créditos de PIS e Cofins apurados na forma do art. 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03 só permite que sejam deduzidos do montante a ser pago a título da própria contribuição. No entanto, havendo saldo credor acumulado ao final do trimestre, é possível a compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, conforme autoriza o art. 16 da Lei 11.116/2005.

2. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.035.847/RS (assentada de 24.6.2009), submetido ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), pacificou o entendimento de que somente é devida a correção monetária dos créditos escriturais de IPI nos casos em que o direito ao creditamento não foi exercido no momento oportuno, em razão de óbice normativo instituído pelo Fisco. O mesmo raciocínio aplica-se aos créditos escriturais de PIS e Cofins obtidos na forma do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, já que não há previsão legal que admita sua correção monetária." (grifei)

No mesmo sentido, analisando se a simples demora na análise de pleito de ressarcimento declinado pelo contribuinte subsumir-se-ia a chamada “resistência ilegítima” da Administração, autorizando consequentemente a incidência da correção monetária, aquele mesmo Superior Tribunal de Justiça, pela sua 2ª Turma (REsp nº 1.331.033 – SC, Rel. Ministro Mauro Campbell, julgado em 02 de abril de 2013), posicionou-se favoravelmente a incidência da SELIC, sendo que do voto do Relator cabe destacar:

"Decerto, essa lógica é pertinente quando estamos a falar de créditos escriturais recebidos em um período de apuração e utilizados em outro, 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). 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, se ficar caracterizada a injustiça desse impedimento. Por outro lado, se o próprio contribuinte acumula tais créditos para utilizá-los

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por JOAO CARLOS CASSUL JUNIOR, Assinado digitalmente em 09/09/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 05/09/2014 por JOAO CARLOS CASSUL

JUNIOR

Impresso em 17/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

legal, não há que se falar em correção monetária, pois a postergação do uso foi legítima.

Contudo, no presente caso estamos a falar de ressarcimento de créditos, sistemática diversa 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.

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. (...)

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 a chamada 'resistência ilegítima'.

Desse modo, o óbice do fisco a ensejar a incidência de correção monetária se deu em uma e outra hipóteses: a do reconhecimento espontâneo crédito pela administração tributária com mora e a da negativa reconhecimento do crédito pela administração tributária vindo a ser reconhecido apenas pela via judicial.”

Do mesmo modo, a Primeira Seção (congregando as 1^a e 2^a Turmas do STJ – competente para julgar essa matéria), acabou firmando posicionamento nos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 1.220.942/SP, de Relatoria do Min. Mauro Campbell Marques (julgado em 14.04 e publicado no DJE em 18.04.2013), reiterando os mesmos termos acima, no qual cita expressamente o trecho relativo ao PIS e COFINS, acima transscrito, na própria Ementa do referido julgado, deixando expresso que **o Recurso Representativo de Controvérsia REsp nº 1.035.847/RS (Rel. Min. Luiz Fux), aplica-se também a todos os casos de pedidos de ressarcimento, quando os créditos deles objeto deixam de ser meramente “escriturais”.**

Assim sendo, com ainda mais razão, em havendo oposição da Administração tributária tolhendo o aproveitamento integral ou tempestivo dos créditos, será devida a correção monetária. E para tal fim, se entende como vedação ou oposição ao aproveitamento dos créditos, a prolação de Despacho que aumenta os “débitos” do contribuinte para com isso diminuir o seu saldo credor.

Nessas circunstâncias de oposição da Administração ao registro tempestivo dos créditos, se entende que dúvida não deveria haver no sentido de ser cabível o direito a correção dos créditos apropriados extemporaneamente pelo contribuinte, através do índice da SELIC, nos mesmos termos em que se tem entendido cabível a correção monetária pelo

Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 09/09/2014 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 05/09/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR

Impresso em 17/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

aproveitamento extemporâneos de créditos escriturais em geral, se igualmente não foram escriturados por óbice criado pela Administração.

Ao aplicar a SELIC aos créditos reconhecidos tardiamente, administrativa ou judicialmente, ao contribuinte, ainda que sejam oriundos de anteriores créditos escriturais, se está meramente recompondo o poder aquisitivo da moeda e, ao mesmo tempo, compensando o contribuinte pela demora do Estado em reconhecer um direito.

E como visto pelo excerto a seguir, não é outro o entendimento do próprio STF como se pode conferir:

“...

1. Apesar de ter sido alegado durante todo o processo que a escrituração tardia dos créditos tributários se deu em razão de óbice imposto pelo Estado, tal alegação não foi apreciada pelo acórdão embargado. Configurada, assim, omissão passível de correção por meio de embargos de declaração.

2. Fazem jus à correção monetária os créditos tributários tardiamente escriturados em função de oposição injustificada do Fisco. (RE 200.379-ED-ED-EDv, rel. Min. Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, DJ 05-05-2006)."

(RE 372975, Rel. Min. Teori Zavascki, julgado em 21.05.13, DJ de 04.06.13).

Este Conselho já concedeu referido direito aos créditos de PIS não cumulativo, em função deste entendimento, como se pode atestar pelo precedente cuja ementa abaixo segue transcrita:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO RA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

REGIME NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM SERVIÇOS DE CORRETAGEM NECESSÁRIOS À COMPRA DE MATÉRIA-PRIMA. INSUMO APPLICADO NA PRODUÇÃO DE BENS DESTINADOS À VENDA. DEDUÇÃO DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

No regime da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep, por serem considerados insumos, os gastos com serviços de corretagem de compra de matéria-prima, utilizada na fabricação de produtos destinados à venda, integram a base de cálculo do crédito da referida Contribuição, nos termos do art. 3º, § 1º, I da Lei nº 10.637, de 2002.

CRÉDITO ESCRITURAL BÁSICO. SALDO CREDOR. ATUALIZAÇÃO PELA A TAXA SELIC. POSSIBILIDADE.

O art. 13 da Lei nº 10.833/2003, que vedava a atualização monetária e a incidência dos juros, não se aplica quando a mora decorre de impedimento ou de óbice da Administração Fazendária.

Recurso Provido em Parte.”

(CARF – 2^a Turma Especial da 3^a Seção – Acórdão 3802-001.418 - Red. designado Cons. Solon Sehn, julgado em 25.10.12).

Isto posto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito a incidência da SELIC sobre os créditos ressarcimentos cuja glosa é afastada, calculados desde a efetiva glosa até o efetivo aproveitamento do crédito via ressarcimento em espécie ou compensação.

IV- DISPOSITIVO

Na esteira das considerações acima, voto no sentido de **dar parcial provimento ao recurso voluntário**, para afastar parcialmente as glosas de créditos sobre os itens descritos ao longo do voto, bem como para reconhecer o direito a incidência da SELIC sobre os créditos ressarcimentos cuja glosa é afastada, calculados desde a efetiva glosa até o efetivo aproveitamento do crédito via ressarcimento em espécie ou compensação.

É como voto.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior – Relator.