



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11080.722810/2009-31
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-005.942 – 3ª Turma
Sessão de 28 de novembro de 2017
Matéria PIS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TIMAC AGROINDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FERTILIZANTES LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

PIS NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE. DIREITO A CRÉDITO. DESPESAS COM O DESCARREGAMENTO DE MERCADORIAS NO PORTO E SEU TRANSPORTE ATÉ A UNIDADE FABRIL POR TUBOVIA. DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. POSSIBILIDADE.

De acordo com artigo 3º da Lei nº 10.833/03, que é o mesmo do inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.637/02, que trata do PIS, pode ser interpretado de modo ampliativo, desde que o bem ou serviço seja essencial a atividade empresarial, portanto, capaz de gerar créditos de PIS não cumulativo sobre despesas com o descarregamento de mercadorias no porto e seu transporte até a unidade fabril por tubovia, despesas de armazenagem e fretes na operação de venda.

PIS NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE.

No presente caso, as glosas referentes a diárias e serviços prestados de carregamento no Porto de Rio Grande, não são essenciais ao processo produtivo da Contribuinte, por via de consequência não gera direito a crédito de PIS.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA TAXA SELIC SOBRE RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS ESCRITURAIS DE PIS. IMPOSSIBILIDADE.

Em regra, não incide correção monetária sobre créditos escriturais. O artigo 13 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, aplicável ao PIS, a partir de

01/02/2004, pela norma de extensão do art. 15, veda atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.

Não é possível atualizar créditos escriturais pela Taxa Selic, vedada aplicação analógica de precedentes do STJ, que trata de IPI, REsp nº **1.035.847/RS**, ou qualquer outro julgado que não verse especificamente sobre PIS/COFINS, por se tratar de espécies disjuntas de não cumulatividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial nos termos do voto do relator, vencidos os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal e Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), que lhe deram provimento parcial em maior extensão; Jorge Olmiro Lock Freire (suplente convocado), que lhe deu provimento integral e as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento parcial em menor extensão.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional com fundamento nos artigos 64, inciso II e 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, contra o acórdão nº **3402-002.442**, proferido pela 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária da 3ª Seção de julgamento, que decidiu dar parcial provimento a Recurso Voluntário, para reconhecer como insumos, geradores de creditamento na sistemática não cumulativa da PIS: 1) **despesas com o descarregamento de mercadorias no porto e seu transporte até a fábrica** e; 2) **despesas com fretes e armazenagem**. O colegiado *a quo* também considerou cabível a aplicação da SELIC sobre os créditos ressarcidos a partir do despacho de indeferimento do pedido de ressarcimento.

Transcrevo, inicialmente, excerto do relatório da decisão de primeiro grau:

"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\$121.889,00 (cento e vinte e um mil e oitocentos e oitenta e nove reais).

*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\$121.852,04), 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 1.763/2009, em 12/11/2009, homologou assim parcialmente o direito creditório, intimando o contribuinte a se manifestar.

O acórdão recorrido restou assim ementado:

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 descon sideração, 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.

Não conformada com tal decisão, a Fazenda Nacional interpõe o presente Recurso Especial, suscitando divergência jurisprudencial referente ao direito a crédito de PIS não cumulativo "insumos", referente a (1) "serviços de transporte e armazenagem no processo de venda das mercadorias", (2) "descarregamento do produto importado e seu transporte até a fábrica", e (3) aplicação da Taxa SELIC aos créditos.

Para comprovar o dissenso jurisprudencial, foi apontado, como paradigmas, os Acórdãos nºs **3302-002.025** (descarga e transporte de produto importado) **203-12.448**, no qual se discute o conceito de "insumos" na legislação que rege as contribuições (para o PIS/PASEP e COFINS). E traz ainda, o acórdão nº **3803-006.328**, como paradigma relacionado à discussão sobre aplicação da Taxa SELIC no ressarcimento das contribuições.

Em seguida, o Presidente da 4ª Câmara/3ª SEJUL/CARF, deu seguimento ao Recurso, conforme se extrai do despacho de admissibilidade, fls.252/254.

A Contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Demes Brito - Conselheiro Relator

O Recurso foi tempestivamente apresentado e atende os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

As divergências suscitadas a esta E.Câmara Superior, dizem respeito as seguintes matérias: (i) interpretação do termo "*insumo*" previsto na legislação do PIS e da COFINS, de que trata o artigo 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, (ii) direito a crédito referente a **despesas com o descarregamento de mercadorias no porto e seu transporte 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*) **Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda**, e (iii) aplicação da Taxa SELIC sobre os créditos.

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).

Por outro lado, a decisão recorrida decidiu dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer como insumos, geradores de creditamento na sistemática não cumulativo do PIS: 1) **despesas com o descarregamento de mercadorias no porto e seu transporte 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*) e; 2) **despesas com fretes e armazenagem**. O colegiado *a quo* também considerou cabível a aplicação da SELIC sobre os créditos ressarcidos a partir do despacho de indeferimento do pedido de ressarcimento.

Feito este intróito inicial, passo ao julgamento.

Em outras oportunidades, consignei meu entendimento intermediário sobre o conceito de insumo no Sistema de Apuração Não-Cumulativo das Contribuições, penso que o conceito adotado não pode ser restritivo quanto o determinado pela Fazenda, mas também não tão amplo como aquele freqüentemente defendido pelos Contribuintes.

Sem embargo, a jurisprudência Administrativa e dos Tribunais Superiores vem admitindo o aproveitamento de crédito calculado com base nos gastos incorridos pela sociedade empresária e com produtos ou serviços aplicados na produção ou a ela diretamente vinculados, mesmo que, ao contrario de como alguns pretendem limitar por meio de Instruções Normativas.

De fato, salvo melhor juízo, não se vê razão para que conceito de insumo seja determinado pelos mesmos critérios utilizados na apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, contudo, respeito posicionamentos contrários.

A legislação que introduziu o Sistema Não-Cumulativo de apuração das Contribuições define sua base de cálculo como sendo o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, compreendendo a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica. Feitas as exclusões expressamente relacionadas nas Leis, tudo o mais deve ser incluído na base imponível.

Levando-se em consideração a incumulatividade tributária traz em si a idéia de que a incidência não ocorra ao longo das diversas etapas de um determinado processo sem que o contribuinte possa reduzir de seu encargo aquilo do que foi onerado no momento anterior, ainda que considerássemos todas as particularidades e atipicidades do Sistema não cumulativo próprio das Contribuições, terminaríamos por concluir que, a um débito tributário calculado sobre o total das receitas, haveria de fazer frente um crédito calculado sobre o total das despesas. Contudo, ainda que a interpretação teleológica conduza nessa direção, o fato é que os critérios de apuração das Contribuições não foram dessa forma definidos em Lei.

Tal como consta no texto legal, o direito ao crédito, em definição genérica, admite apenas que se considerem as despesas com bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, jamais referindo-se à integralidade dos gastos da pessoa jurídica. Prova disso é que os gastos que não se incluem nesse conceito e dão direito ao crédito são listados um a um nos itens seguintes, de forma exaustiva.

Outrossim, se admitíssemos a tese de que insumo denota conceito amplo, abrangendo todos os gastos destinados à obtenção do resultado da pessoa jurídica, nos depararíamos com uma flagrante distorção promovida no amplo reconhecimento ao direito de crédito para o setor industrial ou prestador de serviços, em detrimento ao setor comercial, para o qual o direito teria ficado restrito apenas aos gastos com bens adquiridos para revenda.

Insumos, tal como definido e para os fins a que se propõe o artigo 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, são apenas as mercadorias, bens e serviços que, assim como no comércio, estejam diretamente vinculados à operação na qual se realiza o negócio da empresa. Na atividade comercial, sendo o negócio a venda dos bens no mesmo estado em que foram comprados, o direito ao crédito restringe-se ao gasto na aquisição para revenda. Na indústria, uma vez que a transformação é intrínseca à atividade, o conceito

abrange tudo aquilo que é diretamente essencial a produção do produto final, conceito igualmente válido para as empresas que atuam na prestação de serviços.

Somente a partir desta lógica é que os créditos admitidos na indústria e na prestação de serviços observarão o mesmo nível de restrição determinado para os créditos admitidos no comércio.

In caso, verifico que a Contribuinte é produtora, importadora, comercializadora e exportadora de adubos e fertilizantes, usufrui o benefício fiscal da alíquota zero do PIS e da COFINS, na importação, também sobre receita bruta decorrente da venda no mercado interno.

Conforme se observa, a receita bruta decorrente da venda no mercado interno dos produtos agrícolas (adubos e fertilizantes) possui alíquota zero, podendo a Contribuinte manter em sua escrita fiscal os créditos vinculados a essas operações e, ao final do trimestre calendário, compensá-los com outros tributos administrados pela Receita Federal ou restituí-los nos termos da legislação vigente.

Neste sentido, a Contribuinte optou em compensar os valores dos créditos acumulados, razão pela qual formalizou perante Secretaria da Receita Federal (SRF), por meio de PER/DCOMP, pedidos de ressarcimento de créditos acumulados de PIS/Pasep e COFINS não cumulativos vinculados às receitas de exportação.

Em relação aos itens discutidos para constituição do crédito das referidas contribuições, entendo que assiste razão a Contribuinte em relação aos seguintes itens:

Despesas com o descarregamento de mercadorias no porto e seu transporte 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*)

No caso em tela, entendo que os custos de produção da Contribuinte, referente aos dispêndios de produtos descarregados no porto e transportado até a fábrica por TUBOVIA, são essenciais ao seu processo produtivo, logo, deve ser mantido o direito a manutenção dos créditos, nos termos Inciso II, do artigo 3º, das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003).

Quanto as **despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda**, também são essenciais ao processo de produção, portanto, deve ser mantido o direito ao crédito sobre Serviços de Medição de equipamentos Armazéns Portuários, Serviços de transporte (granel de inflável) nos termos do Inciso II, do artigo 3º, das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003).

Nos termos do artigo 3º, incisos IX, da Lei nº 10.833/2003, aplicável ao PIS, do valor a pagar, a pessoa jurídica poderá descontar créditos dos custos incorridos nos meses relativos à armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos bens adquiridos para revenda e/ou utilizados como insumos, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Desse modo, é passível de creditamento, na base de cálculo do PIS e da COFINS, o valor do frete sobre as compras e vendas, bem como as despesas relativas à armazenagem de mercadorias, pagos a pessoa jurídica, domiciliada no país.

Referente a **diárias e serviços prestados de carregamento no Porto de Rio Grande**, entendo não serem essenciais ao processo produtivo da Contribuinte, portanto, deve ser mantida a glosa.

Sem embargo, o termo "*insumo*" utilizado pelo legislador para fins de creditamento do Pis e da COFINS, apresenta um campo maior do que o MP, PI e ME, relacionados ao IPI. Considero que tal abrangência não é tão flexível como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e despesas necessárias à atividade da empresa. Por outro lado, entendo para que se mantenha o equilíbrio normativo, os insumos devem estar relacionados diretamente com a produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este produto não entre em contato direto com os bens produzidos.

Neste sentido, o inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.833/03, permite a utilização do crédito de PIS/COFINS não cumulativa nas seguintes hipóteses:

“I bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

*II bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de **serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda**, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2 da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;*

III energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

IV aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das

Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte SIMPLES

VI máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

VII edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

X vale transporte, vale refeição ou vale alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção".

Como visto, o conteúdo do inciso II supra, que é o mesmo do inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.637/02, que trata do PIS, pode ser interpretado de modo ampliativo, desde que o bem ou serviço seja essencial a atividade empresarial, portanto, capaz de gerar créditos de PIS/COFINS, o que se coaduna com o presente caso.

No que tange atualização dos créditos pela Taxa Selic, em regra, não incide correção monetária sobre os créditos escriturais, o artigo 13 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, aplicável ao PIS, a partir de 01/02/2004, pela norma de extensão do art. 15, veda a correção monetária. Vejamos:

Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.

Por sua vez, o Acórdão recorrido, sustenta que 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.

Penso que houve um equívoco do colegiado *a quo*, compulsando aos autos verifico que a Contribuinte não solicitou 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. A DRJ/POA, já tinha suscitado que não houve pedido expresso quanto atualização pela SELIC. Vejamos:

"Por sua vez, 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. Todavia, mesmo que tivesse pleiteado a incidência da taxa SELIC, não seria cabível". fls. 167.

Com efeito, a tese do acórdão recorrido de que houve oposição estatal em razão do ato proibitivo emanado pela Fazenda Nacional, necessitando da interferência deste Conselho, para que se declarasse o direito, transmudando-se a sua natureza de crédito escritural, passando a se constituir dívida do valor, e, dessa forma, sendo devido aplicação da SELIC, nos termos do §4º, do art. 39, da Lei nº 9.250/95, não se sustenta.

O ressarcimento e restituição são institutos distintos, porquanto ressarcimento é uma modalidade de aproveitamento de créditos do IPI, PIS/PASEP e COFINS, ao passo que

a restituição, prevista no art. 165 da Lei do CTN, é a devolução ao contribuinte de direito, referente a valores de tributos ou contribuições pagos indevidamente ou a maior pela Contribuinte, ou seja, receita que ingressou efetivamente para o Fisco e que não lhe pertencia de direito.

A legislação tributária, bem delimita as hipóteses de restituição, compensação e ressarcimento, sem considerar que esta última, trata de uma espécie da primeira, ao contrário do que consta nos autos. É o caso, dos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e do § 4 do art. 39 da Lei nº 9.250, de 1995, que ampara atualização de juros pela SELIC, apenas nos casos de restituição e compensação.

Nada obstante, a decisão recorrida invoca o Recurso Especial nº 1.035.847/RS, embora tenha sido proferido em sede de IPI, não concordo com analogia empregada pelo Relator. Vejamos:

"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".

Entendo forçada e contraditória a tese da decisão recorrida.

Para fixar de uma vez por todas que não é possível atualizar créditos escriturais pela Taxa Selic, e tão pouco aplicar por analogia o REsp nº 1.035.847/RS, ou qualquer outro julgado que não verse especificamente sobre PIS/COFINS, cabe trazer a fundamentação legal sobre a não cumulatividade dos impostos e contribuições.

Em que pese o IPI e PIS/COFINS, serem tributos sujeitos à sistemática não cumulativa, existem diferenças normativas entre as duas espécies de não cumulatividade.

A não cumulatividade do IPI é obrigatória, tem como fundamento a Constituição Federal, a qual descreve os impostos não cumulativos, com sistemática de compensar o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores. A não cumulatividade deste imposto ocorre com o creditamento na escrita fiscal do montante do imposto pago e destacado nas notas fiscais de entrada e que sofre nova incidência em etapa posterior da cadeia.

Contudo, a não cumulatividade do PIS e da COFINS não é obrigatória, pois somente existirá se for instituída por lei ordinária e pode coexistir com o sistema cumulativo. É tratada pela legislação ordinária, com regras próprias, que podem ser alteradas por meio de lei ordinária.

Diferentemente do IPI, que além de estar vinculado as regras do texto constitucional, incide sobre produtos relacionados a produção, diametralmente oposto do PIS/COFINS, que decorre do auferimento de receita e não há interferência de outros fatores, têm-se que como critério a “receita” não se vincula a um bem especial, abrange ingressos de qualquer natureza.

Ainda que a receita auferida venha a ser decorrente da venda de bens, não existe um produto sendo industrializado que estabeleça o fato gerador do PIS/COFINS, razão esta que as Contribuições incidem sobre a totalidade de receitas.

Sem embargo, os créditos de IPI são lastreados por valores constantes nas notas fiscais das operações anteriores. Por outro lado, os créditos do PIS/COFINS, não são vinculados a este procedimento, são apurados por meio de cálculo em relação a gastos com bens e serviços empregados na atividade empresarial - “receita auferida”.

Como se observa, existem diferenças entre os regimes do IPI e PIS/COFINS. Dessa forma, resta claro que o acórdão recorrido não empreendeu a melhor solução ao corrigir pela SELIC créditos escriturais, vedado pelo o artigo 13 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, aplicável ao PIS, a partir de 01/02/2004, pela norma de extensão do art. 15.

Para os que defendem por analogia aplicação do REsp nº 1.035.847/RS, ou qualquer outro julgado que não verse especificamente sobre PIS/COFINS, para corrigir créditos escriturais pela Taxa Selic, por razão lógica, se os créditos de PIS/COFINS tem a mesma natureza dos créditos de IPI, então aplica-se o conceito de IPI para manutenção dos créditos de PIS/COFINS (insumos) não existe o melhor dos mundos.

Para que não se alegue, contrariedade, obscuridade e omissão, utilizo subsidiariamente a regra contida no artigo 489, § 1º, IV, do CPC/2015, para que não reste, dúvida quanto aos fundamentos empregados no presente *decisum. in verbis*:

"O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.

O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida.

Assim, mesmo após a vigência do CPC, não cabem embargos de declaração contra a decisão que não se pronunciou sobre determinado argumento que era incapaz de infirmar a conclusão adotada.

STJ. 1ª Seção. EDcl no MS 21.315-DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585)".

Processo nº 11080.722810/2009-31
Acórdão n.º **9303-005.942**

CSRF-T3
Fl. 274

Diante de tudo que foi exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso da Fazenda Nacional, para manter a glosa referente a diárias e serviços prestados de carregamento no Porto de Rio Grande, por não serem essenciais ao processo produtivo, e pela impossibilidade de correção monetária dos créditos pela Taxa Selic.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Demes Brito