



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13053.000037/2007-49
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-009.723 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 11 de novembro de 2019
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
FRS S/A AGRO AVICOLA INDUSTRIAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

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

PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMOS. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. DIREITO À CRÉDITO. DESPESAS INCORRIDAS COM REMOÇÃO E TRATAMENTO DE EFLUENTES. POSSIBILIDADE.

Deve-se observar, para fins de se definir o termo “insumo” para efeito de constituição de crédito de PIS e de COFINS, se o bem e o serviço são considerados essenciais na prestação de serviço ou produção e se a produção ou prestação de serviço demonstram-se dependentes efetivamente da aquisição dos referidos bens e serviços.

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 empresária, portanto, capaz de gerar créditos de PIS e COFINS.

PIS E COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. PERCENTUAL A SER APLICADO EM FUNÇÃO DO PRODUTO FABRICADO. SÚMULA CARF Nº 157

O percentual da alíquota do crédito presumido das agroindústrias de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, será determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS NÃO CUMULATIVAS. CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

O valor do crédito presumido a que fazem jus as agroindústrias somente pode ser utilizado para desconto do valor devido da contribuição apurada no período, não podendo ser aproveitado em ressarcimento. A autorização para ressarcir ou compensar os créditos presumidos apurados neste período alcança somente os pleitos formulados a partir de 01/11/2009.

PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA.

Despesas com estivas e capatazia em operações portuárias de venda para o exterior (exportação), por não serem utilizadas no processo produtivo da Contribuinte não geram créditos de PIS e COFINS no regime não cumulativo por absoluta falta de previsão legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Demes Brito (relator), que lhe deu provimento parcial e vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência, tempestivo, fundado no artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, então vigente, interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional e Contribuinte, em face do Acórdão no 3403-002.139, ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

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

Ementa:

COFINS NÃO CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. DESPESAS

COM SERVIÇOS DE CAPATAZIA E ESTIVA. INADMISSIBILIDADE.

Não se vinculando à atividade propriamente produtiva, as despesas incorridas com capatazia e estiva se assemelham mais a espécies de despesas com vendas, sem que, todavia, o artigo 3º da Lei no 10.833/03 contenha hipótese permissiva para o creditamento da COFINS, apurada segundo o regime não cumulativo.

COFINS NÃO CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. PROVA

INSUFICIENTE.

Em se tratando de controvérsia originada de pedido de ressarcimento de saldos credores da COFINS, compete ao sujeito passivo o ônus da prova quanto à existência e à dimensão do direito alegado. Por insuficiência de prova quanto à pertinência ao processo produtivo (inciso II, do artigo 3º, da Lei no 10.833/03) ou à espécie de negócio jurídico subjacente, não ensejam crédito os valores incorridos pela recorrente com (i) a aquisição de combustíveis e lubrificantes, (ii) a locação de mão-de-obra junto a pessoas jurídicas domiciliadas no País, (iii) a elaboração de projetos de engenharia e (iv) a indumentária do pessoal aplicado à produção.

COFINS NÃO CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. CUSTOS COM TRATAMENTO DE EFLUENTES DO PROCESSO PRODUTIVO.

Os dispêndios em que o industrial incorre para remover ou tratar os resíduos do processo compõem o respectivo custo de produção. Não importa que, cronologicamente falando, sucedam o acabamento do produto porque a questão aqui não é temporal. Não importa se o custo é causa ou se é efeito da atividade fabril. Interessa apenas que seja pertinente a ela. Não importa, tampouco, se o tratamento é exigência de norma jurídica cogente ou se, ao contrário, constitui responsabilidade que a própria empresa se atribui.

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. LEI NO 10.925/04.

O crédito do presumido de que trata o artigo 8º, da Lei no 10.925/04 corresponderá a 60% ou a 35% daquele a que se refere o artigo 2º, da Lei no. 10.833/03 em função da natureza do “produto” a que a agroindústria dá saída e não da origem do insumo que aplica para obtê-lo.

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. LEI NO 10.925/04.
RESSARCIMENTO. INADMISSIBILIDADE.

Ao estabelecer que o crédito presumido só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, o artigo 8º, 2º, da Lei no 10.925/04 restringe a utilização do direito em períodos subsequentes ao de aquisição do insumo e, por conseguinte, veda a acumulação do benefício para a formação de saldos credores e para o ressarcimento ou compensação.

(...)

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer à recorrente (i) o direito à apropriação de créditos do PIS e da COFINS não cumulativa sobre os custos (bens e serviços) associados à remoção e ao tratamento de efluentes da produção e (ii) o direito ao crédito presumido do artigo 8º, da Lei no 10.925/04 no equivalente a 60% do valor dos créditos previstos pelo artigo 3º, das Leis nos 10.637/02 e 10.833/03.

Ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, em Exame de Admissibilidade (fls. 537 a 540), foi dado seguimento referente a seguintes matérias: *“direito de crédito das contribuições não cumulativas sobre os custos com remoção e tratamento de efluentes da produção e à quantificação do crédito presumido do artigo 8º da lei nº 10.925/04.*

Contra este Acórdão, a Contribuinte opôs Embargos de Declaração, os quais foram rejeitados (fls.673 a 678).

No Recurso Especial da Contribuinte, do juízo de admissibilidade em Agravo (fls. 856 a 860), foi dado seguimento referente às seguintes divergências (todas relativas à apropriação de créditos): *"reconhecimento do direito ao ressarcimento e/ou compensação do crédito presumido da agroindústria", e adequação dos gastos com estiva e capatazia no conceito de insumos".*

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (fls.867 a 888) pugna pelo improvimento do Recurso interposto pela Contribuinte.

Regularmente processado o apelo, esta é a síntese do essencial, motivo pelo qual encerro meu relato.

Voto Vencido

Conselheiro Demes Brito, Relator.

O Recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como das formalidades regimentais e demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a decidir.

A matéria devolvida para julgamento por esta E. Câmara Superior cinge-se as seguintes divergências:

direito de crédito das contribuições não-cumulativas sobre os custos com remoção e tratamento de efluentes da produção;

quantificação da crédito presumido do artigo 8º da lei nº 10.925/04 (aplicação de alíquota de 60% para o cálculo do crédito presumido);

reconhecimento do direito ao ressarcimento e/ou compensação do crédito presumido da agroindústria (crédito acumulado);

adequação dos gastos com estiva e capatazia no conceito de insumos.

DECIDO.

Conceito de Insumos – PIS e COFINS regime não cumulativo

Com efeito, consigno logo que, como há tempo já o tem feito, de forma majoritária, o CARF, aqui não se adota o conceito do IPI, tampouco o do IRPJ, mas sim, um intermediário, 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, que 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 foi comprado, 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 à produção do produto final, conceito igualmente válido para as empresas que atuam na prestação de serviços.

Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça- STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), pelo rito dos Recursos Repetitivos, decidiu que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela Contribuinte. Vejamos fragmentos do Voto:

(...)

"São "insumos", para efeitos do art. 3º., II, da Lei 10.637/2002, e art. 3º., II, da Lei 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

Observa-se, como bem delineado no voto proferido pelo eminente Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, que a conceituação de insumo prevista nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 está atrelada ao critério da essencialidade para a atividade econômica da empresa, de modo que devem ser considerados, no conceito de insumo, todos os bens e serviços que sejam pertinentes ao processo produtivo ou que viabilizem o processo produtivo, de forma que, se retirados, impossibilitariam ou, ao menos, diminuiriam o resultado final do produto; é fora de dúvida que não ocorre a ninguém afirmar que os produtos de limpeza são insumos diretos dos pães, das bolachas e dos biscoitos, mas não se poderá negar que as despesas com aqueles produtos de higienização do ambiente de trabalho oneram a produção das padarias.

A essencialidade das coisas, como se sabe, opõe-se à sua accidentalidade e a sua compreensão (da essencialidade) é algo filosófica e metafísica; a maquiagem das mulheres, por exemplo, não é essencial à maioria dos homens, mas algumas mulheres realmente não a podem dispensar – e não a dispensam – ou seja, lhes é realmente

essencial e isso não poderia ser negado; em outros contextos, diz-se até que certa pessoa é essencial à existência de outra – não há você sem mim e eu não existo sem você, como disse o poeta VINÍCIUS DE MORAES (1913-1980) – mas isso, como todos sabemos, é claramente um exagero carioca e não serve para elucidar uma questão jurídica de PIS/COFINS e muito menos o problema que envolve a essencialidade das coisas e dos insumos: é apenas uma metáfora do amor demais.

A adequada compreensão de insumo, para efeito do creditamento relativo às contribuições usualmente denominadas PIS/COFINS, deve compreender todas as despesas à totalidade dos insumos, não sendo possível, no nível da produção, separar o que é essencial (por ser físico, por exemplo), do que seria accidental, em termos de produto final".

(...)

Nos termos do art. 62, parágrafo 2º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) e Superior Tribunal de Justiça (STJ) em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos artigos 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil deve ser reproduzido pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Ademais, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota Técnica nº 63/2018, autorizando a dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, considerando o julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR- Recurso representativo de controvérsia, referente à ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN's SRF nºs 247/2002 e 404/2004, que traduz o conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Senão Vejamos:

"Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014".

Dessa forma, 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. 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, para que se tenha equilíbrio legal, 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.

Eis que, o inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.833/03, permite a utilização do crédito de 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".

Destarte, o conteúdo contido no 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 empresária, portanto, capaz de gerar créditos para fins de ressarcimento/compensação do PIS e COFINS.

Analisemos agora, matéria por matéria, o que nos foi trazido à apreciação:

2. Recurso da Fazenda Nacional

(i) custos com remoção e tratamento de efluentes relacionados à produção

De uma análise detida junto aos autos, verifico que a Contribuinte tem como objeto social as seguintes atividades:

a) o desenvolvimento genético, a produção de aves, suínos e ovinos de corte e, a produção e criação das respectivas matrizes;

b) A industrialização de produtos alimentares derivados de aves, suínos, bovinos e outros animais que convier, inclusive subprodutos e respectivo comércio, por atacado e a varejo;

- c) A fabricação e comercialização de rações e concentrados para consumo animal;
- d) A industrialização e comercialização de cereais de qualquer espécie;
- e) A exploração de atividade agropecuária;
- f) A importação e exportação para uso próprio ou para comércio, dos produtos e subprodutos elencados nas alíneas "a" a "d" supra;
- g) Transporte terrestre de carga de seus produtos e de terceiros;
- h) Representação mercantil, e outros empreendimentos correlatos aos objetivos sociais;
- i) A exploração de depósito portuário em área específica de porto marítimo com a finalidade de viabilizar a estocagem e embarque de mercadorias e ou produtos próprios frigorificados, para exportação.

Destarte, o conteúdo contido no 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 empresária, portanto, capaz de gerar créditos para fins de ressarcimento/compensação do PIS e COFINS.

No que tange a pretensão da Fazenda Nacional, em não reconhecer o direito da Contribuinte de ressarcir/compensar créditos de PIS e da COFINS não cumulativa referente aos dispêndios relacionados com remoção e tratamento de efluentes da produção, não lhe assiste razão.

Como visto, a Contribuinte exerce atividade relacionada ao "desenvolvimento genético, a produção de aves, suínos e ovinos de corte e, a produção e criação das respectivas matrizes", de modo que, o tratamento dos resíduos da estação de efluentes é pertinente e essencial atividade desempenhada pela Contribuinte, vez que, para que água tenha uma boa qualidade de higiene nos termos estabelecidos no Regulamento de Inspeção Industrial e Sanitária de Produtos de Origem Animal – RIISPOA se faz obrigatório à limpeza e destinação dos resíduos gerados pela Estação de Tratamento de Efluentes de forma contínua, portanto, custos relacionados ao tratamento de efluentes são indispensáveis ao processo produtivo, e, como tal, gera o direito a créditos do PIS e da COFINS no regime não cumulativo.

Neste diapasão, esta E. Câmara Superior já se manifestou sobre a matéria. Senão Vejamos:

(...)

DIREITO DE CRÉDITO. CUSTOS COM TRATAMENTO DE EFLUENTES DO PROCESSO PRODUTIVO.

Cabe a constituição de crédito das contribuições não cumulativas sobre os dispêndios em que o industrial incorre para remover ou tratar os resíduos do processo, em respeito ao critério da essencialidade à atividade do sujeito passivo.

(...)

(Acórdão nº 9303-008.996- – 3ª Turma/CSRF, Sessão de 17 de julho de 2019, Relatora Conselheira Tatiana Midori Migiyama).

(ii) quantificação da crédito presumido do artigo 8º da lei nº 10.925/04.

No que tange a quantificação do crédito presumido do artigo 8º da lei nº 10.925/04 (aplicação de alíquota de 60% para o cálculo do crédito presumido), observo que a Contribuinte industrializa produtos classificados nos códigos nºs 15.1 e 15.06 da NCM, resta evidenciado a correta utilização da alíquota de 60% sobre os insumos adquiridos.

Esta discussão foi definitivamente dirimida por este Conselho, por meio da edição da Súmula nº 157. Senão vejamos:

Súmula 157

O percentual da alíquota do crédito presumido das agroindústrias de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, será determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo.

Acórdãos Precedentes: 9303-003.331, 9303-003.812, 3301-004.056, 3401-003.400, 3402-002.469 e 3403-003.551.

3. Recurso da Contribuinte**(i) reconhecimento do direito ao ressarcimento e/ou compensação do crédito presumido da agroindústria (crédito acumulado)**

Tocante ao direito de ressarcimento/compensação do crédito presumido agroindustrial acumulado, nos termos da lei nº 12.350/2010, permite a compensação de saldos credores apurados a partir de 2006, com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB), bem com o ressarcimento em pecúnia. Vejamos:

“Art. 55. As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, destinadas a exportação, poderão descontar da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidas em cada período de apuração crédito presumido, calculado sobre:

Art. 56-A. O saldo de créditos presumidos apurados a partir do ano calendário de 2006 na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, existentes na data de publicação desta Lei, poderá: (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

I - ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria; (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica

aplicável à matéria. (Incluído pela Lei nº 12.431, de 2011).

Em que pese à decisão recorrida não ter apreciado o teor da Lei nº 12.350/2010, uma vez que a Contribuinte não teria alegado a sua existência quando da interposição do seu Recurso Voluntário (2008), ou seja, antes da promulgação da referida lei, aplico de ofício a retroação da norma aos fatos pretéritos nos termos do artigo 106, II, “b”, do CTN.

(ii) Despesas com estivas e capatazia na exportação

No que tange despesas referentes à estivas, capatazia nas operações portuárias de venda para o exterior (exportação), por não serem utilizadas no processo produtivo, entendo que não geram créditos de PIS e COFINS no regime não cumulativo, por ausência de previsão legal.

Para corroborar este entendimento, esta E. Câmara Superior, no julgamento do acórdão nº **9303004.383**, julgado em 08 de novembro de 2016, por maioria de votos, decidiu que não gera direito a crédito de PIS e COFINS, serviços de capatazia e estivas, por ausência da previsão legal, o voto vencedor foi da lavra do Ilustre Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, por se tratar de matéria idêntica, utilizo em minhas razões de decidir, que passa a fazer parte integrante do presente voto. Vejamos:

"Como bem informado pela relatora, estivas e capatazia, são serviços essenciais utilizados pelo contribuinte nos seus procedimentos para exportação de seus produtos. Note-se que aqui o processo de produção já está concluído e, portanto não há que se utilizar do crédito nos termos previstos no inc. II do art. 3º, acima transcrito.

O crédito do PIS e da COFINS não cumulativas decorre de previsão legal. No caso as possibilidades de creditamento estão descritas nos art. 3º das Leis 10.637/2002 para o PIS e 10.833/2003 para a COFINS. Não há possibilidade de extensão do direito ao crédito fora dos parâmetros estabelecidos por esses dispositivos.

Pois bem de sua leitura, não desponta a possibilidade de aproveitamento de créditos decorrentes de serviços utilizados fora do processo produtivo como é o caso dos serviços de estiva e capatazia contratados para a exportação de seus produtos. Portanto esses créditos não são permitidos por absoluta falta de previsão legal.

Para caracterizar melhor o assunto, transcrevo abaixo trecho do voto proferido no Acórdão nº 9303003.195, pelo Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, com o qual compartilho o mesmo entendimento:

(...)

Destarte, entendo que o termo “insumo” utilizado pelo legislador na apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS denota uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI. Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa. Sua justa medida caracteriza-se como elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos, atendidas as demais exigências legais.

(...)

Assim, diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte em relação ao creditamento de serviços de estivas e capatazia".

Dispositivo

Ex positis, nego provimento ao Recurso interposto pela Fazenda Nacional, dá parcial provimento ao Recurso da Contribuinte, para reconhecer o direito ao ressarcimento e/ou compensação do crédito presumido da agroindústria.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Demes Brito

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado.

Com todo respeito ao voto do ilustre relator, mas tenho entendimento diferente quanto à possibilidade de ressarcimento de crédito presumido da agroindústria acumulado em período anterior à vigência da Lei nº 12.350/2010.

Aqui, peço licença para utilizar como razão de decidir o voto proferido pelo Presidente em exercício deste colegiado, ilustre conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, no acórdão nº 9303-005563, proferido na sessão de 16/08/2017, o qual encaixa-se à perfeição no presente caso.

(...)

O dissídio jurisprudencial objeto do recurso ora sub judice já foi solucionado por esta 3ª Turma. Refiro, por exemplo, o voto que proferi para o Acórdão nº 9303003.812, de 26 de abril de 2016, que repito neste julgamento. Transcrevo a redação do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, para maior clareza:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

O art 17 da mesma lei fez o dispositivo produzir efeitos a partir de 1º de agosto de 2004.

O texto da Lei é claro e não deixa margem a dúvidas: a partir de 1º de agosto de 2004, o crédito presumido, apurado na forma ali prevista, concedido às pessoas jurídicas que produzem mercadorias de origem animal ou vegetal, as quais se

classificam nos códigos ali citados, poderá ser deduzido da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devida em cada período de apuração. Diferentemente do que se alega em contrarrazões, não se trata de limitação imposta por meio de qualquer ato infralegal, seja instrução normativa ou ato declaratório, mas de restrição trazida pela própria Lei nº 10.925, de 2004, não havendo, portanto, qualquer permissão legal para a utilização dos créditos presumidos concedidos por aquela lei em compensação de tributos, mas apenas para a sua dedução da contribuição social não cumulativa devida em cada período de apuração.

A decisão recorrida, mesmo concordando com as conclusões acima deduzidas, foi buscar respaldo no art. 36 da Lei nº 12.058, de 2009, para deferir o ressarcimento almejado pelo contribuinte. Eis o dispositivo:

Art. 36. O saldo de créditos presumidos apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei no 10.925, de 23 de julho de 2004, relativo aos bens classificados nos códigos 01.02, 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29 da NCM, existentes na data de publicação desta Lei, poderá:

I - ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria;

II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 1º - O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos de que trata o caput deste artigo somente poderá ser efetuado:

I - relativamente aos créditos apurados nos anos-calendário de 2004 a 2007, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao de publicação desta Lei;

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2008 e no período compreendido entre janeiro de 2009 e o mês de publicação desta Lei, a partir de 1º de janeiro de 2010.

§ 2º - O disposto neste artigo aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Andou mal a decisão recorrida.

A autorização para ressarcir ou compensar o crédito presumido do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, conforme o inc. I e inc. e II do art. 36, acima transcrito, somente opera efeitos para pedidos de compensação/ressarcimento formulados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da publicação da lei, isto é, a partir de 01/11/2009, tendo em vista que a publicação da Lei nº 12.058, de 2009 ocorreu em 14/10/2009. Uma vez que a própria lei estipulou expressamente que o aproveitamento do crédito presumido autorizado pelo art. 36 não se aplica a pedidos anteriores ao mês subsequente à publicação da lei (novembro de 2009), em se tratando, no caso concreto, de PER transmitida em fevereiro de 2006 e referente a créditos apurados de 01/10/2005 a 31/12/2005, vale a restrição anterior, e o crédito só poderá ser utilizado na dedução da contribuição apurada no mesmo período.

Assim como o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, o art. 36 da Lei nº 12.058, de 2009, também é claro. E “in claris cessat interpretatio”. Diante de redação que não

apresenta qualquer equivocidade, não se deve invocar razões de ordem extra normativa, para se desprestigiar o texto da Lei, como cometeu a decisão recorrida. Ademais, "não se interpreta o Direito em tiras, aos pedaços. (...) um texto de direito isolado, destacado, desprendido do sistema jurídico, não expressa significado normativo algum". A decisão recorrida simplesmente fez letra morta da dicção legal.

Por fim, incidentalmente, esclareço que a autorização dada pelo art. 56-A da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro 2010, referente a créditos gerados a partir do ano-calendário de 2006, não alcança o crédito presumido objeto dos autos, em se tratando de PER transmitida em fevereiro de 2006 e referente a créditos apurados de 01/10/2005 a 31/12/2005.

(...)

Pois bem, como eu disse, esse voto transcrito serve perfeitamente para contestar todos os argumentos constantes do acórdão paradigma ofertado pelo contribuinte para seguimento do seu recurso especial. Destaca-se também que aqui, como naquele processo, o crédito presumido da agroindústria é referente a período anterior à vigência da Lei nº 12.058/2009.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal