



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

**Processo n°** 13053.000041/2009-79  
**Recurso n°** 902.339 Voluntário  
**Acórdão n°** **3102-01.039 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 02 de junho de 2011  
**Matéria** PIS - Ressarcimeialnto  
**Recorrente** Doux Frangosul Agro Avícola Industrial  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

**ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPEDIMENTO REGIMENTAL DO CARF.**

Nos termos da Súmula n° 2 do CARF, esta instância administrativa não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**AGROINDÚSTRIA. AQUISIÇÕES DE INSUMOS. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO.**

Nos termos da legislação de regência, as pessoas jurídicas que produzirem mercadorias de origem vegetal ou animal destinadas à alimentação humana ou animal, podem descontar como créditos as aquisições de insumos, considerados os percentuais de acordo com a natureza dos insumos adquiridos (art. 8º, §3º, da Lei nº 10.925/2004), e que variam de acordo com a espécie dos insumos adquiridos.

**AGROINDÚSTRIA. CRIAÇÃO DE ANIMAIS PELO SISTEMA DE PARCERIA (INTEGRAÇÃO).**

A pessoa jurídica que se dedica ao abate e beneficiamento de animais poderá, observados os demais requisitos legais, creditar-se de PIS relativamente à ração e outros insumos efetivamente utilizados na criação por meio de sistema de integração, em que, mediante contrato de parceria, o parceiro da pessoa jurídica (produtor rural integrado) encarrega-se, dentre outras atribuições, da criação dos animais que lhes foram entregues, a ele tocando parte da quantidade produzida. Nesse caso, o valor do crédito a que faz jus a pessoa jurídica será proporcional à parcela da produção que efetivamente lhe couber.

**PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.**



Da referida peça fiscal, conferem-se as razões para a rejeição e/ou glosa parciais dos créditos requestados, as quais seguem resumidas:

(i) divergências entre o valor do ressarcimento solicitado via PER/DCOMP e o valor ressarcível declarado nas DACON's;

(ii) inclusão indevida na base de cálculo dos créditos de custos incorridos em produção de terceiros, decorrentes de contratos de parceria agrícola/rural;

(iii) aplicação indevida, no cálculo do crédito presumido de que versa o art. 8º da Lei n.º 9.925/2004, dos percentuais relacionados nos incisos I a III, do §3º, do mencionado dispositivo, que são aplicados sobre os custos dos insumos (para fins da definição da base de cálculo do crédito em questão);

(iv) pela vedação legal, imposta pelo art. 8º da Lei n.º 9.925/2004 e pelo inciso II, do §3º, do art. 8º, da IN SRF n.º 660, de 2006, ao ressarcimento dos créditos tratados no item acima, uma vez que na esteira das normas referenciadas os créditos em questão só seriam admitidos para fins da dedução da própria contribuição ao PIS e da Cofins, devidas em cada período de apuração.

Cientificado quanto a negativa parcial do seu pedido de ressarcimento, a contribuinte manejou competente manifestação de inconformidade, pela qual arguiu, em síntese:

(a) que as diferenças anotadas em relação ao PER/DCOMP e a DACON respectiva se devem ao fato desta impossibilitar, em sua ficha 14, que versa sobre o controle de utilização dos créditos no mês, impossibilitar a demonstração da utilização dos tais saldos de créditos registrados na ficha 06-A. Enfim, o arquivo magnético é que não possuiria campo próprio a inserção da informação respectiva. E concluiu que o crédito requestado estaria sobejamente demonstrado em todas as demais obrigações acessórias, por si suficientes a sua verificação;

(b) pela inexistência de qualquer irregularidade quanto ao valor ressarcível, imputando a DRF erro quando esta promoveu, sob a premissa de que apenas 90% (noventa por cento) dos animais seriam produzidos pela contribuinte, o expurgo de 10% (dez por cento) sobre os valores das aquisições de insumos que serviram de base para o cálculo do crédito presumido;

(c) pela igual impropriedade da autoridade fiscal em rechaçar o percentual, utilizado pela contribuinte, de 60% (sessenta por cento) para o cálculo do crédito presumido sobre insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, aplicando, em seu lugar, os percentuais de 35% e 50% versados nos incisos II e III, do §3º, do art. 8º, da Lei n.º 9.925/2004. Neste particular, defende a contribuinte, inclusive, ter a unidade de origem incorrido em inconstitucionalidade, pois ao negar a aplicação da alíquota devida ao caso concreto sem qualquer motivação, maculou a legalidade tributária e demais princípios veiculados pelo art. 37 da CF;

(d) o seu direito ao ressarcimento de saldos credores, devendo ser afastada a restrição imposta pela IN SRF n.º 660/2006, que tenta vincular os créditos de que trata o art. 8º da Lei n.º 9.925/2004 a própria contribuição ao PIS e da Cofins dentro do mesmo período de

apuração. O respectivo direito, segundo a contribuinte, teria esteio no art. 17 da Lei n° 11.033/2004 e art. 16 da Lei n° 11.116/2005.

Por fim, pede ainda a realização de diligência pericial, com fim último a comprovar o acerto seu no que toca a aplicação do percentual de 60% (sessenta por cento) sobre o valor dos insumos. Apresenta quesitos e indica assistente.

Após delimitar a matéria impugnada, a 2ª. Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Santa Maria/RS, através do acórdão já referenciado, manteve a linha do Despacho Decisório DRF/SCS/SAORT n° 112, de 01/07/2009, o que se colhe da ementa clara e precisa do julgado guerreado:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008*

*ATOS ADMINISTRATIVOS. EXISTÊNCIA DE ILEGALIDADES. AFRONTA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.*

*Compete privativamente ao Poder Judiciário apreciar questões que envolvam ilegalidade de atos legislativos ou normativos, bem como de afronta a princípios constitucionais.*

*PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.*

*Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008.*

*CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.*

*De acordo com o disposto nos arts. 13 e 15 da Lei n° 10.833, de 2003, não incide atualização monetária sobre créditos de PIS objeto de ressarcimento.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008*

*CRÉDITOS PASSÍVEIS DE RESSARCIMENTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.*

*A simples apresentação de DICON não tem o condão de comprovar que os créditos apurados e utilizados no PER/DCOMP tiveram origem, em vendas para o mercado externo.*

*AGROINDÚSTRIA. AQUISIÇÕES DE INSUMOS. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO.*

*Nos termos da legislação de regência, as pessoas jurídicas que produzirem mercadorias de origem vegetal ou animal destinadas à alimentação humana ou animal, podem descontar como créditos as aquisições de insumos, considerados os percentuais de acordo com a natureza dos insumos adquiridos.*

**AGROINDÚSTRIA. CRIAÇÃO DE ANIMAIS PELO SISTEMA DE PARCERIA (INTEGRAÇÃO).**

*A pessoa jurídica que se dedica ao abate e beneficiamento de animais poderá, observados os demais requisitos legais, creditar-se de PIS relativamente à ração e outros insumos efetivamente utilizados na criação por meio de sistema de integração, em que, mediante contrato de parceria, o parceiro, da pessoa jurídica (produtor rural integrado) encarrega-se, dentre outras atribuições, da criação dos animais que lhes foram entregues, a ele tocando parte da quantidade produzida. Nesse caso, o valor do crédito a que faz jus a pessoa jurídica será proporcional à parcela da produção que efetivamente lhe couber.*

**CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIAS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.**

*A partir de 1º de agosto de 2004, os créditos presumidos da agroindústria somente podem ser aproveitados como dedução da própria contribuição devida em cada período de apuração, não existindo previsão legal para que se efetue o seu ressarcimento.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente.*

*Direito Creditório Não Reconhecido.*

Regularmente intimado, o contribuinte manejou o Recurso Voluntário em análise, pelo qual basicamente reitera os argumentos já deduzidos em sua manifestação de inconformidade. Em relação a esta, inova quando aduz ter havido o acórdão *a quo* ofendido aos princípios da ampla defesa e do contraditório por ter se esquivado quanto a apreciação da inconstitucionalidade de normas por si reputadas como tal. Também inova em relação a sua manifestação de inconformidade ao pugnar pela recomposição, nos períodos de apurações anteriores, dos saldos de créditos vinculados ao tema em apreço.

De resto, insurge-se mais uma vez: (i) quanto as glosas relacionadas as divergências entre o PER/DCOMP e as DACON's; (ii) a legitimidade na utilização da alíquota de 60% (sessenta por cento) de que versa o inciso I, do §3º do art. 8º, da Lei n.º 10.925/2004, vez que o legislador teria tomado como premissa para a aplicação de cada uma das alíquotas estipuladas o produto fabricado/produzido pelo beneficiário do crédito presumido; e, (iii) a possibilidade de tomar créditos sobre o custo com ração animal, por si suportado, ainda quando o produto final seja produzido por terceiro em regime de parceria.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator LUCIANO PONTES DE MAYA GOMES

Verificado o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade recursal no caso sob análise, tomo conhecimento do recurso respectivo.

Já adentrando ao exame do recurso em si, e tal qual retratado no relato supra, a Recorrente empreende algumas insurgências em relação a atos comissivos e omissivos aos quais ela reputa terem incorrido em ofensa à Constituição. A suposta ofensa a legalidade pelo prestígio à atos normativos administrativos e não à lei em sentido estrito, assim como a defendida falta de motivação ou a negativa em se apreciar a inconstitucionalidade são os atos reputados por inconstitucionais pelo recurso em julgamento.

Neste particular, sem que ao menos adentremos na análises das reputadas ofensas, somos levados a corroborar com a postura adotada pela instância de piso ao não se pronunciar sobre tais ofensas a si apresentadas. É que às instâncias administrativas são impostas limitações regimentais quanto à análise da constitucionalidade, tendo esta matéria, inclusive, já sido alvo de enunciado sumular no âmbito do CARF (Súmula 2).

Ultrapassada esta questão, a lide fica restrita basicamente a análise de três questões que contribuiram às glosas/rejeição de parte dos créditos pleiteados pela Recorrente, a saber:

(a) (in)correção da aplicação dos percentuais versados em forma progressiva nos incisos do §3º, do art. 8º, da Lei n º 10.925/2004;

(b) possibilidade de tomar a Recorrente créditos oriundos da sistemática não cumulativa do PIS/PASEP nas aquisições de insumos a serem aplicados em relação de parceria; e,

(c) aproveitamento dos créditos de que trata o art. 8º da Lei n º 9.925/2004 além da mera dedução dentro do respectivo período de apuração com a própria contribuição ao PIS a Cofins.

Demais matérias como as glosas relacionadas às divergências entre os valores solicitados em PER/DCOMP e DAPON's, assim como o pedido de diligência pericial, por entendermos correlatos aos itens arrolados acima, serão tratados ao longo do exame daqueles.

Pois bem.

No que remonta ao primeiro ponto, deve-se observar que foi a Lei n º 10.637, de 2002, quem inseriu o PIS dentro do regime de apuração não-cumulativa, sendo esta, portanto, quem trata dos créditos básicos vinculados a este sistema de apuração não cumulada.

Foi entretanto, a Lei n º 10.925, de 2004, por seu art. 8º, que em forma de *crédito presumido* assegurou o aproveitamento de créditos sobre as aquisições, efetuadas à pessoas físicas ou cooperados pessoa física, de *insumos* aplicados na *produção* de mercadorias de *origem animal ou vegetal* (nela especificadas) e *destinados a alimentação humana ou animal*.

O §3º do aludido dispositivo é quem define a forma de apuração do crédito em questão. Atente-se para a sua redação:

*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 n's 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 nº11.051, de 2004)*

*§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:*

*I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM; (Redação dada pela Lei nº11.196, de 21/11/2005);*

*II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e*

*III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº11.051, de 2004).*

*§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

*§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:*

*I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis n's 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e*

**II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis n's 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e**

**III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis ns 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.**

Na realidade, o objeto da lide, no caso, se a aplicação das alíquotas acima destacadas estariam *vinculadas ao bem produzido* pelo beneficiário do crédito presumido **ou ao insumo adquirido para a produção do mesmo bem**, não se resolve à partir de uma interpretação literal do texto legal. Aliás, são manifestadamente retóricos as considerações de ambas as partes quando enaltecem a clareza do texto, de indiscutível obscuridade no que tange ao critério para a definição da alíquota a ser aplicada.

A solução à questão, distante da literalidade do texto legislativo, está em sua teleologia do dispositivo ou na *mens legis*.

Atente-se. A legislação em questão sucedeu intensa discussão travada logo após a instituição do regime não cumulativo para o PIS e para a COFINS, especificamente sobre a possibilidade da tomada de créditos nas aquisições efetuadas à pessoa física. Os reclames partiam principalmente do setor agropecuário, aonde estão reunidos os maiores produtores de mercadorias para consumo humano ou animal. Aliás, cujos negócios possuíam e possuem como característica marcante a aquisição de insumos de produtores rurais pessoas físicas.

Como argumento mais substancial, defendia-se exatamente que embora as pessoas físicas não fossem contribuintes do PIS e da COFINS, na produção dos bens por estes negociados, eram indiscutivelmente utilizados insumos tributados pelas aludidas contribuições.

A graduação constante dos incisos do citado §3º do art. 8º da Lei n º 10.925/2004, então, entendemos nós, **adota como referência o insumo adquirido pelo beneficiário, não o produto por este produzido**, como quer fazer crer a recorrente. E isto por uma lógica simples: **O crédito que se pretende assegurar de forma presumida é aquele decorrente dos insumos onerados pelo PIS e pela COFINS e suportados pelo produtor pessoa física, não contribuinte destas contribuições**. Assim, as alíquotas decrescentes são inversamente proporcionais ao custo de produção dos bens (insumos) de que farão uso o beneficiário do crédito presumido em seu processo de produção.

Por estas razões, entendemos que agiu com acerto a instância *a quo* ao manter a glosa sobre os créditos tomados com base na alíquota máxima do §3º, do art. 8º, da Lei n º 10.925/2004, aplicando, conforme o caso, os percentuais de 35 e 50%.

Ainda sobre este tema, tendo sido ele aqui definido mediante premissa *de direito*, em prejuízo ou esvaziando de qualquer sentido o esclarecimento fático-probatório quanto à natureza do bem produzido pela Recorrente, entendemos pela impertinência da diligência pericial requestada.

O segundo ponto acima indicado está **relacionado à possibilidade da pessoa jurídica tomar créditos, na forma do art. 3º, inciso II, da Lei n º 10.833/2003, sobre insumos por ela fornecidos a parceiro para a produção de bens**, mediante contraprestação, em favor daquela primeira.

Para a correta aplicação da norma jurídica contida no art. 3º acima citado, convém inicialmente conhecermos em detalhes a operação de remessa de insumos a terceiro parceiro.

Conforme se infere dos autos, a recorrente processa/industrializa frango, iniciando seu processo produtivo com a criação das aves. Por razões que não interessa ao deslinde da lide, terceiriza parte da criação dos animais a parceiros, fornecendo a estes insumos (ração). Tais animais, por seu turno, retornam à recorrente e são re-inseridos no seu processo produtivo, de modo a que entendemos que a melhor exegese do art. 3º, inciso II, da Lei n.º 10.833/2003, é a que permite ao recorrente a apuração de créditos decorrentes da sistemática não cumulativa do PIS. Atente à redação do dispositivo mencionado:

*Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: [\(Vide Medida Provisória nº 497, de 2010\)](#)*

(...)

*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. 2º 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](#);*

No que concerne ao aproveitamento, mediante pedido de ressarcimento e fora do período de apuração respectivo, dos créditos assegurados pelo art. 8º da Lei n.º 9.925/2004, chegamos à conclusão de que a legislação então vigente militava contra a comentada pretensão.

E não só pela letra do art. 5º da IN SRF n.º 660/2006, como afirmou a Recorrente em sua defesa, mas pelas normas jurídicas veiculadas no *caput* e §2º da própria lei que instituiu o crédito presumido. Ora, se de um lado no *caput* emerge a autorização para a dedução do crédito apurado com o crédito devido (débito) “**em cada período de apuração**”, do outro, ou melhor, no §2º está textualmente anotado que o crédito, para fins, é aquele calculado sobre os “**bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração**”. Enfim, a restrição é textual.

O art. 17 da Lei n.º 11.033/2004, c/c o art. 16 da Lei n.º 11.116/2005 não tem aplicação ao crédito presumido de que versa o art. 8º da Lei n.º 9.925/2004. Aqueles regulam a manutenção creditória relacionadas às saídas à alíquota zero, isenção e imunidade. O último instituiu crédito presumido, em lei especial que veda o pretense aproveitamento.

Já o art. 36 da Lei n.º 12.058, de **13/10/2009**, por sua vez, efetivamente introduziu no mundo jurídico outras hipótese para a utilização dos saldos credores de créditos apurados na forma do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, relativos aos bens nele mencionados, especificamente a compensação com quaisquer outros tributos, vencidos ou vincendos, administrados pela RFB, ou ainda o ressarcimento em espécie. Confira-se:

*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: (Produção de efeito)

**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 subseqüente 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.

A publicação superveniente do citado diploma legislativo, aliado ao texto do §1º, II, que condiciona o exercício da faculdade em testilha a que o protocolo do pleito se dê a partir de 1º/01/2010 para os créditos apurados no curso do exercício de 2009, afasta qualquer dúvida quanto a inviabilidade do pleito da recorrente em pretender o ressarcimento em momento anterior.

E a partir da presente constatação é que é possível compreender toda problemática relacionada as divergências entre o pedido de ressarcimento transmitido (PER/DCOMP) e a DACON, estando, aqui também, as instâncias de origem corretas em promover as glosas respectivas. O suposta carência no programa eletrônico da DACON, no que toca a inserção dos saldos credores relacionados aos créditos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, na realidade, estava em sintonia com a legislação de regência que restringia a manutenção do crédito para períodos de apuração subseqüentes.

Por fim, no que tange ao pleito da correção monetária sobre os créditos em questão, informados no pedido de ressarcimento apresentado pela Recorrente, divergimos das conclusões exaradas pela Instância *a quo*, muito embora reconheçamos não se tratar o caso de pleito de repetição de indébito, para a qual existe expressa previsão legal para a atualização com base na SELIC (art. 66, §3º, da Lei n. 8.383/91), mas de pedido de ressarcimento de crédito presumido.

Conforme muito bem pontuou a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira em voto vencedor sobre o assunto (Acórdão n. 203-11.501), as posições contrárias à atualização monetária nos ressarcimentos de créditos de IPI subdividem-se entre aqueles que se opõem a qualquer espécie de correção por ausência de disposição legal, e, uma segunda linha, que admitem a correção até 31.12.1995, por analogia ao disposto no art. 66, §3º, da Lei n. 8.383, de 30.12.1991.

Segundo esta segunda linha de pensamento, tendo sido introduzida a taxa SELIC pelo §4º, do art. 39, da Lei n. 9.250, de 26.12.1995 (cuja entrada em vigor se deu em 1º de janeiro de 1996), como índice a ser aplicado aos pedidos de compensações ou restituições, a analogia não poderia mais ser invocada por não representar referido índice mera recomposição do poder aquisitivo da moeda (inflação), já que atingiria fatores bastante superiores à inflação.

Deixo de cogitar qualquer espécie de filiação a primeira corrente, pois não admitir a correção monetária sobre os créditos de qualquer espécie, ainda que em sede de pedido de ressarcimento, atentaria contra o direito à propriedade, constitucionalmente assegurado, resultando, ainda, em enriquecimento sem causa do erário federal.

E não se trata aqui em afronta da competência desta instância administrativa, pois inexistente norma positivada que vede a incidência da correção monetária em tais situações. Existe, sim, uma lacuna no Ordenamento Jurídico que abre espaço à aplicação da analogia, nos termos do art. 108 do CTN em outra ocasião já citado.

Diante disto, o mais razoável seria admitir a atualização monetária, vez que tão somente revelaria a preservação do direito de propriedade do contribuinte mediante a manutenção do poder aquisitivo da moeda, aplicando a analogia de que trata o dispositivo acima citado para fazer incidir os índices aplicados aos pedidos/declarações de compensação ou restituição (SELIC), que segundo expõe com propriedade a Julgadora já outrora citada, somente se diferenciam dos pedidos de ressarcimento ***“no aspecto temporal da incidência da mora, visto que o indébito caracteriza-se como tal desde o seu pagamento, podendo ser devolvido desde então. Já os créditos de IPI devem antes ser compensados com débitos desse imposto na escrita fiscal e somente se tornariam passíveis de ressarcimento em espécie quando não houver possibilidade de se proceder essa compensação, cabendo então a formalização do pedido de ressarcimento pelo contribuinte que fará as provas necessárias ao Fisco.”*** (Acórdão n. 203-11.501).

Ademais, cai por terra qualquer argumentação restritiva que se funde na superioridade da taxa SELIC em relação aos índices oficiais de atualização monetária, constituindo-se verdadeiros juros moratórios, quando passa a se verificar efetiva mora administrativa a partir do protocolo do pedido de ressarcimento.

Por outro lado, enveredar pela não aplicação da analogia mediante a adoção da segunda linha de argumentação acima narrada, seria compactuar com a idéia de que o contribuinte estaria à mercê da boa vontade dos agentes fiscais em homologar seu pedido de ressarcimento, e que, independentemente do tempo decorrido, haveria de ser considerado o valor principal.

Aliás, seguindo a linha ora defendida, está a jurisprudência do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, conforme se colhe de esclarecedora passagem do voto condutor do Min. José Delgado, relator do Recurso Especial n. 611.905 – RS: ***“Na hipótese vertente, com muito mais razão se aplica esse entendimento, na medida em que a não aplicação de correção monetária sobre os valores devolvidos tardiamente pela Fazenda Pública colocaria o contribuinte ao arbítrio do administrador que somente faria o ressarcimento quando bem lhe conviesse, mantendo os valores em seu poder, só os entregando ao seu titular quando já corroidos pela inflação. Tal fato, como se vê, contraria a própria lógica, pois não pode o Estado negligenciar e ficar imune aos efeitos de sua conduta.***

(...) A jurisprudência desta Corte é remansosa no sentido de que as regras atinentes à repetição de indébito são extensíveis ao *ressarcimento* do IPI. Portanto, tanto em um caso quando no outro, cabe a aplicação de correção monetária e a compensação desses valores com débitos vencidos e vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da Secretaria da Receita Federal. (...) Como os pedidos foram formulados após 1.01.96, tendo sido realizados quase dois anos depois, não existe óbice para a aplicação da Taxa *SELIC* como índice de atualização monetária. Entendimento aplicável à repetição de indébito que, conforme dito, estende-se à hipótese dos autos.”

De uma forma ou de outra, a despeito das motivações do entendimento aqui esposado, filio-me a tese da possibilidade da adoção do índice em trato nos ressarcimentos de créditos de IPI em respeito a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais sobre a matéria, conforme indicam as ementas abaixo:

*Ementa: IPI. RESARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. Cabe a atualização monetária dos ressarcimentos de créditos de IPI pela aplicação da taxa SELIC, em atendimento ao princípio da isonomia, da equidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa. Precedentes do Colegiado. Recurso Negado. (Acórdão CSRF/02-01.690)*  
*Ementa: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI). RESSARCIMENTO. TAXA SELIC – NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – Incidindo a Taxa SELIC sobre a restituição, nos termos do art. 39, §4º, da Lei n. 9.250/95, a partir de 01.01.96, sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição, conforme entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão CSRF/02-0.708, de 04.06.98, além do que, tendo o Decreto n. 2.138/97 tratado restituição o ressarcimento da mesma maneira, a referida taxa incidirá, também, sobre o ressarcimento. Recurso a que se nega provimento.*

Sendo assim, reconhecida como já o foi pelas instâncias inferiores a pertinência parcial dos créditos objetos dos pedidos de ressarcimento, ora ampliados, entendo pela aplicabilidade da correção monetária a partir da data do protocolo do pedido de ressarcimento perante a Autoridade Fazendária competente, com base na taxa SELIC por analogia ao §4º, do art. 39, da Lei n. 9.250/95, situação que deve ser observada no caso presente.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do presente recurso voluntário para dar-lhe parcial provimento, apenas para reconhecer o direito à apuração de créditos pela sistemática não cumulativa do PIS sobre os insumos aplicados pela recorrente em relação de parceria, na qual o bem produzido pela parceira retorne ao processo produtivo daquela.

Deve, no entanto, a autoridade de origem observar as limitações ao reconhecimento dos créditos quando estes tenham sido solicitados mediante pedido de ressarcimento fora do período de apuração da contribuição.

Sala de Sessões, em 02 de junho de 2011.

LUCIANO PONTES DE MAYA GOMES - Relator

Processo nº 13053.000041/2009-79  
Acórdão n.º **3102-01.039**

**S3-C1T2**  
Fl. 405

---

CÓPIA