



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

Processo nº 13053.000042/2009-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3102-001.040 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de junho de 2011
Matéria COFINS - RESSARCIMENTO
Recorrente DOUX FRANGOSUL AGRO AVÍCOLA INDUSTRIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPEDIMENTO REGIMENTAL DO CARF.

Nos termos da Súmula nº 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.

EMPREGO

Na vigência da Lei nº 10.925, de 2004, os créditos presumidos apurados na aquisição de insumos empregados na produção de alimentos só podem ser empregados para dedução das contribuições devidas.

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.

Incide a correção monetária sobre os pedidos de ressarcimento, a partir do protocolo deste. Preservação do direito à propriedade e vedação ao enriquecimento sem causa. Inteligência do art. 108 do CTN. TAXA SELIC. Deverá ser observada a taxa SELIC, em analogia ao art. 39, §4º, da Lei n. 9.250/95, a partir de 01.01.96. Precedentes da CSRF.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para reconhecer o direito à apuração de créditos pela sistemática não cumulativa sobre os insumos aplicados pela recorrente em relação de parceria, na qual o bem produzido pela parceira retorna ao processo produtivo daquela, limitados ao valor do débito incorrido em cada período de apuração. Reconheceu-se, outrossim, a correção dos créditos ora deferidos partir da data da ciência do despacho decisório. Os conselheiros Ricardo Rosa, Paulo Celani e Luis Marcelo Castro acompanharam o relator pelas conclusões, no que se refere à correção monetária dos créditos.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Redator Designado.

Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

Trata o presente processo de verificação e controle de PER/DCOMP transmitido eletronicamente em 30/01/2009, relativo ao quarto trimestre de 2008, contendo pedido de ressarcimento de valores de COFINS não-cumulativa (exportação), conforme fls. 01/04. Também constam demonstrativos de valores e tabela informativa.

A Fiscalização da DRF de origem juntou documentos e diligenciou no sentido da confirmação do direito ao ressarcimento pleiteado, tendo elaborado o Parecer DRF/SCS/SAORT nº 111, de 01/07/2009 (fls. 13/29), acompanhado das planilhas de fls. 30/36 donde, no que interessa diretamente a este julgado, se pode extrair:

I - GLOSA RELATIVA A VALOR SOLICITADO EM PERDCOMP SEM BASE NO DEMONSTRATIVO DACON

7 (...) Entretanto, seus Dacon apresentados à fiscalização em meio magnético apresentam valor ressarcível de Cofins não-cumulativa exportação deste trimestre no valor de R\$ 13.945.047,65 (...). Assim, a diferença pedida a maior em relação ao valor ressarcível apurado nos Dacon, no valor de R\$

4.880.566,09 (...), será glosada em razão da falta de crédito demonstrado em Dacon (...). (fls. 15/16)

II - IRREGULARIDADES DE PREENCHIMENTO DA DAPON QUE NÃO IMPACTAM NO VALOR RESSARCÍVEL DO TRIMESTRE

(...)

9 Efetuou-se, então, a análise destas notas fiscais, não tendo sido constatada divergência na composição da base de cálculo do crédito presumido.

10 Entretanto, houve divergência entre aos valores de crédito presumido calculado pela empresa e os valores apurados pelo AFRFB. (...)

11 Antes de mais nada, há que se efetuar ajuste necessário nos valores totais da base de cálculo em razão de que o dispositivo legal que autoriza a geração do crédito presumido (...) autoriza a empresa a apurar créditos apenas em relação a bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na sua produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Está claro, nesse comando diante de seu contexto, que a produção há de pertencer à pessoa jurídica que apura o crédito e que essa produção há de destinar-se à venda, a ser por ela realizada.

12 É importante destacar que nem toda a aquisição de produtos agropecuários é utilizada como insumo em sua produção, haja vista que a empresa produz na sistemática de parceria, também conhecida por integração, onde a ração e outros insumos adquiridos e fornecidos pela empresa não se destinam integralmente à sua própria produção, uma vez que parte do resultado desta produção cabe ao produtor integrado, que realiza algumas etapas de seu processo produtivo.

13 Desta maneira, a parcela dos insumos que cabe ao produtor integrado não constitui produção da pessoa jurídica nem tampouco é destinada à venda por ela, portanto, não se enquadra no dispositivo legal que autoriza a geração do crédito presumido (art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004) e, conseqüentemente, o valor relativo a esta parte deve ser excluído da base de cálculo da geração dos créditos.

14 Assim, não se pode admitir que a pessoa jurídica calcule créditos sobre a totalidade da ração e outros insumos empregados em sua produção. Como conseqüência lógica do explanando no parágrafo anterior, o valor dos créditos a que ela faz jus há de ser proporcional ao quinhão da produção que efetivamente lhe toca.

15 Analisando-se os dados das notas fiscais em meio magnético entregues pela empresa, observa-se que 10% do valor dos animais recebidos dos criadores integrados refere-se a vendas dos mesmos para a empresa, ou seja, em média, 90% dos

animais criados pertencem a Frangosul (...), de forma que assumiremos 10% como percentual dos animais que NÃO pertencem a Frangosul. (fls. 16/17)

18 Os percentuais utilizados para cálculo do crédito presumido efetuado pelo AFRFB (...), conforme dispõem os incisos I a III do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, são de:

- 60% (sessenta por cento) de 1,65% - Linha 25 do Dacon para insumos de origem animal classificados nos capítulos 2 a 4 e 16 e nos códigos 15.01 a 15.06 e 1516.10 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM e das misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18 da NCM;*
- 50% (cinquenta por cento) de 1,65% - Linha 26 do Dacon para a soja e seus derivados classificados nos capítulos 12, 15 e 23 da Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI; e*
- 35% (trinta e cinco por cento) de 1,65% - Linha 26 do Dacon para os demais produtos. (fl. 21)*

20 Registre-se que o total do valor do crédito presumido não é ressarcível, podendo apenas ser deduzido da Contribuição para o PIS e da Cofins, devidas em cada período de apuração, conforme determina o caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, combinado com o inciso II do § 3º art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 660, de 17 de julho de 2006, que veda expressamente o ressarcimento deste tipo de crédito. (fl. 22)

Na fl. 38 está anexado o Despacho Decisório DRF/SCS/SAORT nº 131, de 06/07/2009, onde o Sr. Chefe da Seção de Orientação e Análise da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santa Cruz do Sul (RS), por delegação de competência, tendo como base o citado Parecer, resolveu reconhecer o direito creditório da empresa frente à Fazenda Pública da União, referente ao ressarcimento de COFINS não-cumulativa exportação do 4º trimestre de 2008, no valor de R\$ 13.665.122,01, e homologar eventuais compensações declaradas até o limite do crédito reconhecido. Determinou fosse dada ciência à contribuinte, ressaltando-lhe o direito de interposição de manifestação de inconformidade no prazo legal.

A seguir foi anexado PER/DCOMP e documentos de processamento de compensações, limitadas ao valor reconhecido. A contribuinte teve ciência em 08/07/2009 (fl. 38).

Não conformada com o despacho proferido pela autoridade administrativa de origem, apresentou a contribuinte em 07/08/2009, através de procuradora (fls. 622/652), sua manifestação contrária, onde aponta os seguintes argumentos:

DA TEMPESTIVIDADE

· entende que a manifestação de inconformidade que apresenta é tempestiva.

DA REALIDADE FÁTICA

· a empresa protocolou Pedido de Ressarcimento oriundo de saldo credor de COFINS não-cumulativa vinculado à receita de exportação registrado na escrita fiscal, relativamente ao 4º trimestre de 2008, tendo sido cientificada de despacho decisório que reconheceu e homologou parcialmente o seu direito. Transcreve partes de Parecer;

· em relação à glosa relativa ao valor solicitado em PERDCOMP nº 12683.77414.300109.1.1.09-8716 sem a devida correlação no demonstrativo DACON, refere que:

a) seus créditos foram devidamente demonstrados no DACON;

b) a ficha 24 (Controle de utilização dos Créditos no Mês – Cofins regime não-cumulativo) impossibilita a empresa de demonstrar a utilização dos referidos saldos dos créditos apurados de acordo com a ficha 16-A, na parte relativa aos créditos presumidos atividades agroindustriais, porquanto não há campos específicos para tanto;

· conclui ser errônea a glosa sobre divergências entre o preenchimento do PER/DCOMP e o DACON, no que se refere a apuração do crédito decorrente de aquisições no mercado interno, regime não-cumulativo e de importação regime não-cumulativo, eis que devidamente demonstrados. A ausência de formulário magnético impossibilitou a empresa de apontar a utilização dos saldos dos créditos apurados;

· a documentação que anexa comprova que foi inteiramente atendida a obrigação acessória, permitindo a verificação da existência do crédito e de sua correta apuração;

· no que se refere a irregularidades de preenchimento da DACON que não impactam no valor ressarcível do trimestre, entende que inexistente irregularidade no preenchimento do DACON relativamente ao valor ressarcível, em razão de que se equivocou a autoridade fiscal ao proceder o indevido ajuste nos valores totais das aquisições de insumos/produtos agropecuários, geradores do crédito presumido, utilizando arbitrariamente um redutor no percentual de 10% sobre as mencionadas aquisições, visto que o montante dos insumos adquiridos foram integralmente utilizados no processo produtivo da empresa;

· também não procede a glosa efetuada pela autoridade fiscal na forma de apuração do crédito presumido ao aplicar percentuais inferiores (35% e 50%) sobre as aquisições dos insumos/produtos agropecuários, em detrimento do percentual devidamente utilizado, qual seja, 60%, conforme disposição contida na legislação aplicável;

· no que tange à glosa relativa à diminuição dos valores e percentual de exportação, a empresa concorda com o apontamento feito pela autoridade fiscal. Informa que já alterou o procedimento para períodos posteriores e entende que o restante do ressarcimento pleiteado por meio do PER/DCOMP

nº 12683.77414.300109.1.1.09-8716 deve ser homologado em sua integralidade.

DAS RAZÕES DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

· no que tange à glosa decorrente da imposição de redutor da base de cálculo para apuração do crédito presumido, no percentual de 10%, equivoca-se a autoridade fiscal quanto à utilização parcial dos insumos fornecido para engorda e criação dos animais na produção e venda pela empresa, consoante se verifica do objeto social, bem como dos contratos de produção agrícola integrada que mantém.

DA CONSIDERAÇÃO INTEGRAL DOS INSUMOS UTILIZADOS NA ATIVIDADE PRODUTIVA – CRIAÇÃO DOS ANIMAIS – CADEIA PRODUTIVA – INTEGRADOS

· o agente fiscal afirma, de forma equivocada, que a empresa produz na sistemática de parceria (integração), onde a ração e outros insumos adquiridos e fornecidos não se destinam integralmente a sua própria produção, uma vez que parte do resultado desta produção cabe ao produtor integrado, que realiza algumas etapas de seu processo produtivo;

· informa, ainda, que 10% dos animais recebidos dos criadores integrados se refere a vendas dos mesmos para a manifestante, ou seja, em média 90% dos animais criados pertencem à empresa (retornam apenas como remessa dos integrados) e 10% pertencem aos criadores integrados (retornam à empresa como venda dos integrados) a fim de reduzir a base de cálculo do crédito presumido;

· faz análise do objeto social da empresa e do processo de produção integrada, fazendo referência quanto à industrialização de produtos alimentares derivados de aves e suínos. Entende que a análise daquele processo de produção torna infundadas as assertivas da autoridade fiscal no sentido de que a ração e outros insumos fornecidos pela empresa não se destinam integralmente a sua própria produção;

· enfatiza que ao final da criação dos animais todo o custo com os insumos fornecidos pela manifestante no sistema de parceria, os quais contribuíram para que as aves atingissem o estágio ideal para o abate foi integralmente suportado por esta e, portanto, faz jus ao crédito presumido incidente sobre a totalidade desses insumos;

· o crédito presumido relativo às atividades agroindustriais merece ser totalmente homologado, visto que o procedimento utilizado no sistema de produção integrada atende ao dispositivo legal previsto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, combinado com o inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003;

· o processo de produção da empresa é integrado e o produto final é o animal para o abate, criado com insumos com controle de qualidade total. Se as atividades da empresa não sofreram alterações ao curso do tempo, se a alíquota cabível para a elaboração do cálculo do crédito presumido vem sendo acolhida

pela fiscalização no percentual de 60%, atendendo ao regramento legal, não se verifica por que razão inovou a autoridade fiscal, afastando o referido percentual, reduzindo o montante do crédito presumido, sem tampouco justificar o critério dessa alteração. Transcreve conceitos doutrinários e lição sobre avicultura e sistema de integração;

· vê-se no sistema de integração a configuração de uma sociedade de fato com elementos de parceria, não possuindo tal sociedade personalidade jurídica, de tal modo que um dos integrantes dessa forma societária está constituído como uma empresa, sendo esta a responsável pelos compromissos fiscais junto a terceiros;

· em face da natureza de sociedade de fato que se estabelece neste processo de integração, verifica-se a responsabilidade integral da empresa no processo evolutivo e produtivo das aves, objetivando o resultado final (objeto definido), possuindo total controle de qualidade do produto animal destinado ao consumidor final;

· a empresa efetua o recolhimento de seus tributos pontualmente aos cofres públicos, fazendo jus ao ressarcimento integral do crédito presumido nos termos da lei, incidente sobre os bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda;

· não há como ser permitida a glosa efetuada pelo Fisco em situação inovadora quanto ao montante do ressarcimento dos créditos sobre os insumos utilizados pela empresa no processo produtivo. Não deve ser mantido o relatório fiscal e parecer que acompanham o despacho decisório, eis que contrários à lei, à doutrina e aos princípios constitucionais tributários, em especial, da legalidade, da motivação, da ampla defesa e contraditório e da razoabilidade.

DAS OPERAÇÕES DECORRENTES DO SISTEMA DE CONTRATO DE PRODUÇÃO AVÍCOLA INTEGRADA

· elucida o que ocorre nas fases da operação decorrente dos contratos de produção avícola integrada, buscando deixar claro que a quantidade de insumos empregada na criação dos animais, para fins de determinação do crédito presumido postulado, é toda fornecida pela empresa, sendo os custos integrais por ela suportados. Traça exemplo prático e entende que o crédito presumido relativo às atividades agroindustriais merece ser totalmente homologado, visto que o procedimento utilizado no sistema de produção integrada atende ao dispositivo legal;

· do mesmo modo, a análise das cláusulas do Contrato de Produção Avícola Integrada são determinantes na comprovação de que a totalidade dos insumos utilizados na criação das aves até o estágio de abate, são fornecidos pela empresa e, em razão disso, geram direito ao crédito presumido postulado sobre os mencionados insumos.

DA VERIFICAÇÃO DO CONTRATO DE PRODUÇÃO AVÍCOLA INTEGRADA

· além da análise das notas fiscais de remessa dos insumos ao produtor rural integrado, bem como daquelas de retorno das aves prontas para o abate, as cláusulas de obrigações fixadas no contrato de produção avícola integrada corroboram no sentido de que a totalidade dos insumos subsidiados pela empresa devem ser consideradas para fins de apuração do crédito presumido postulado. Faz análise de contrato;

· dentre as obrigações do produtor integrado denota-se que não está presente o fornecimento de rações, demais insumos e medicamentos. O custo da parceria, no que se refere ao fornecimento de insumos para a criação dos animais é exclusivo da empresa, que, em razão disso, detém o direito ao creditamento integral a esse título;

· da definição doutrinária, bem como de normas extraídas do Estatuto da Terra, verifica-se que atividades desenvolvidas por empresa agroindustrial e produtores rurais apresenta-se em forma de sociedade de fato ou parceria. Entretanto, as obrigações de cada um deles na contratação não se confunde e, por consequência, os incentivos fiscais decorrentes de cada atividade/investimento também são individualizados;

· deve ser afastado o redutor da base de cálculo do crédito presumido a ser concedido em favor da empresa.

DA DEVIDA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 60 POR CENTO NA APURAÇÃO DO MONTANTE DO CRÉDITO PRESUMIDO

· não assiste razão ao agente fiscal quando deixou de considerar a alíquota de 60% sobre a maioria dos itens/insumos que compõem a base de cálculo do crédito presumido, reduzindo os percentuais para 35% e 50%. Estão corretos os valores informados pela empresa em DACON. As diferenças apuradas pelo agente fiscal decorrem do indevido afastamento da norma prevista no § 3º, inciso I, do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004;

· a atividade principal da empresa é a produção de aves, suínos e ovinos de corte, produtos estes que são objeto de exportação. Os insumos que geram o direito ao ressarcimento do crédito presumido são adicionados ao produto final objeto da exportação;

· a atividade fim da empresa se enquadra na produção de mercadorias de origem animal, classificada no capítulo 2 da NCM, destinando-se à alimentação humana ou animal. Atende-se, pois, ao disposto no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, fazendo jus à apuração do crédito presumido na alíquota de 60%, incidente sobre a totalidade dos insumos utilizados no processo produtivo, insumos estes empregados exclusivamente para obtenção do produto final, na forma de produção agrícola integrada. Transcreve o Capítulo 2 da NCM;

· a autoridade fiscal não poderia ter considerado percentuais de 35% e 50% para cálculo do crédito presumido, visto que os insumos utilizados pela empresa se destinam exclusivamente

para fabricação de produtos classificáveis no capítulo 2 da NCM, eis que a desconsideração do percentual de 60% reduz ilegalmente o montante do crédito que a empresa tem direito, além de afrontar o Princípio Constitucional da Legalidade.

DA OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA LEGALIDADE

· ao imputar indevidamente os percentuais de 35% e 50%, reduzindo o crédito presumido da empresa, a autoridade fiscal não atendeu aos requisitos legais contidos no art. 8º, § 3º, inciso I, da Lei nº 10.925, de 2004, afrontando a legalidade e demais princípios constitucionais elencados do art. 37 da CF, sem os quais não se aperfeiçoa de validade o ato administrativo;

· contrariamente à legalidade, a autoridade fiscal arbitrou alíquotas diversas daquelas previstas em lei e no caso concreto, sem ao menos fundamentar o procedimento adotado. Registra posições doutrinárias e pretende seja acolhida a máxima legalidade em contraposição a quaisquer tendências de exagero personalista do administrador público

· com base em manifestação do Conselho de Contribuintes entende pela nulidade da decisão proferida;

· a omissão dirigida à empresa, sem qualquer fundamentação, por meio de um ato administrativo, é ilegal, eis que não pode um órgão executivo inovar em sede legislativa, uma vez que somente as normas que observem o art. 59 e seguintes da CF, sendo lei em sentido formal e material, tem o poder de inovar na ordem jurídica;

· a autoridade fiscal não respeitou ditames da CF, estando o ato eivado de nulidade, além de ilegal, ferindo outros princípios constitucionais, tais como, da motivação, da razoabilidade jurídica, da ampla defesa e contraditório, extrapolando sua função meramente executiva, de cumprir a lei;

· o parecer, bem como o despacho decisório, não trouxeram qualquer critério ou motivação para o afastamento da alíquota de 60% para fins de apuração do crédito presumido, não passando as assertivas produzidas de mera indicação de dispositivos legais. Está ausente no processo a motivação do despacho decisório, sem justificativa explícita para o afastamento arbitrário do percentual de 60% na maior parte dos insumos determinantes na apuração do crédito presumido, o que se revela imprescindível para a compreensão da decisão e para a defesa;

· a autoridade fiscal violou norma constitucional e afrontou o princípio da legalidade.

DO DIREITO AO RESSARCIMENTO DO CRÉDITO PRESUMIDO

· a autoridade fiscal afastou o ressarcimento do crédito presumido, sustentando que esse procedimento tem embasamento no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, combinado com o inciso II do § 3º do art. 8º da IN SRF nº 660, de 2006, que veda expressamente o ressarcimento do crédito;

· tal entendimento merece ser reformado, eis que a Lei nº 10.925, de 2004 (art. 8º), simplesmente autorizou a dedução do crédito presumido da contribuição para o PIS e da COFINS, não trazendo qualquer restrição quanto à forma dessa devolução;

· há que ser afastada a delimitação à utilização de crédito presumido de PIS e COFINS imposta pela IN SRF nº 660, de 2006, eis que se trata de ato normativo infralegal, o qual não pode inovar em matéria tributária, sob pena de afronta ao princípio da legalidade;

· o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, e o art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005, autorizam a restituição ou compensação do crédito presumido em questão com demais tributos administrados pela RFB. O art. 16 trata da utilização do saldo credor do PIS ou COFINS resultante das situações previstas no art. 17 (créditos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência). Ambos os dispositivos tratam de saldos credores de PIS e COFINS apurados na forma do art. 3º, inciso II, das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003. Portanto, os créditos gerados a partir da sistemática da não-cumulatividade e inerentes a ela, calculados em relação aos bens e serviços descritos nos seus incisos;

· tendo em vista que a IN SRF nº 660, de 2006, traz vedação que inexistente em matéria de lei, devendo ser afastada, e considerando especialmente os ditames da Lei nº 10.925, de 2004, que em momento algum limita a forma de como será efetuado o aproveitamento do crédito, requer a reforma da decisão recorrida, com a restituição da integralidade dos créditos postulados pela inaplicabilidade daquela norma infralegal.

DA PERÍCIA EM RAZÃO DA ADOÇÃO PELO FISCO DE CRITÉRIO ALEATÓRIO NA IMPUTAÇÃO DE ALÍQUOTAS REDUTORAS DO CRÉDITO PRESUMIDO POSTULADO PELA MANIFESTANTE

· a imposição ilegal produzida pela autoridade fiscal (redução de alíquotas de 60% para 35% e 50%), conduz ao requerimento de perícia para previsão dos cálculos apresentados pela RFB. O crédito presumido a título de COFINS apontado no PER/DCOMP nº 12683.77414.300109.1.1.09-8716 está de pleno acordo com a legislação de regência (exceto no que tange ao valor de R\$ 279.925,64, já reconhecido para fins de exclusão);

· a empresa protesta pela produção de prova pericial, apresentando seus quesitos a fim de restarem indubitáveis suas alegações, devendo na perícia, o Sr. Perito responder:

a) se no cálculo da apuração do crédito presumido foram observadas as mercadorias produzidas pela manifestante e a

classificação pela NCM, considerando o caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004?

b) se no montante do crédito presumido apurado em favor da manifestante foi observado o critério quanto ao produto de origem animal, para fins de definição da alíquota a ser aplicada sobre os insumos, considerando os termos do inciso I do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004?

· nomeia seu perito.

CONCLUSÃO

· *protocolizou pedido de ressarcimento de COFINS não-cumulativa exportação relativo ao 4º trimestre de 2008, de acordo com a legislação vigente, que foi homologado parcialmente;*

· *à exceção da glosa relativa à diminuição dos valores e percentual de exportação, a empresa entende ser merecedora do ressarcimento integral postulado por meio de PER/DCOMP;*

· *é errônea a glosa no que se refere à divergência entre o preenchimento do PER/DCOMP e do DICON (apuração de crédito decorrente de aquisições no mercado interno, regime não-cumulativo e importação regime não-cumulativo), eis que devidamente demonstrados em fichas próprias do DICON, enquanto que a ausência de formulário magnético impossibilitou o apontamento da utilização dos saldos de créditos apurados;*

· *a documentação disponível e a transmissão do DICON comprovam o cumprimento da obrigação acessória e permite a verificação da existência do crédito e de sua correta apuração, não havendo de permanecer o afastamento a este título;*

· *restou comprovado que inexistiu irregularidade no preenchimento do DICON relativamente ao valor ressarcível, em razão de que houve equívoco da autoridade fiscal quanto ao ajuste nos valores totais das aquisições de insumos/produtos agropecuários, geradores de crédito presumido. Houve utilização arbitrária e incorreta de redutor em percentual de 10% sobre aquelas aquisições, visto que o procedimento da empresa na utilização do crédito decorre do fato de que é responsável pela integralidade dos custos do montante dos insumos empregados no processo produtivo e está previsto no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004;*

· *devem ser afastadas as indevidas aplicações de percentuais inferiores a 60%. As alíquotas de 35% e 50%, previstas nos incisos II e III do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, sobre as aquisições de insumos/produtos agropecuários, são indevidas, eis que não se coadunam com a atividade desenvolvida pela empresa e não estão de acordo com a legislação de regência, sendo cabível, inclusive, perícia sobre este aspecto;*

· deve ser acolhida a manifestação de inconformidade no que se refere à homologação integral do pedido de ressarcimento, em razão de que a Lei nº 10.925, de 2004, (art. 8º), simplesmente autorizou a dedução do crédito presumido do PIS ou da COFINS, não trazendo qualquer restrição quanto à forma dessa devolução, não podendo haver imposição contrária e desfavorável à empresa por meio de norma infralegal, no caso a IN SRF nº 660, de 2006;

· embora o reconhecimento da glosa, o ressarcimento postulado por meio do PER/DCOMP nº 12683.77414.300109.1.1.09-8716 há que ser homologado em sua integralidade, consoante os fundamentos de fato e de direito amplamente explicitados.

Ponderando as razões aduzidas pela recorrente, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão de piso pelo indeferimento do pedido de ressarcimento, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

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 nº 10.833, de 2003, não incide atualização monetária sobre créditos de COFINS objeto de ressarcimento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

CRÉDITOS PASSÍVEIS DE RESSARCIMENTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A simples apresentação de DACON 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 COFINS 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.

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 às glosas relacionadas às divergências entre o PER/DCOMP e as DAPON'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 nº 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 Luis Marcelo Guerra de Castro, Redator Designado

Em face do encerramento do mandato do Conselheiro Luciano Pontes de Maya Gomes, me autodesignei para redigir o acórdão. Reproduzo o voto lido em sessão:

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 de reputados por inconstitucionais pelo recurso em julgamento.

Neste particular, sem que ao menos adentremos na análise 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 contribuíram 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 DACTON'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 institui 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. 8 da Lei n.º 10.925/2004. Aqueles regulam a manutenção creditória relacionadas às saídas à alíquota zero, isenção e imunidade. O último institui crédito presumido, em lei especial que veda o pretenso aproveitamento.

Já o art. 36 da Lei n.º 12.058, de 13/10/2009, por sua vez, efetivamente introduziu no mundo jurídico outras hipóteses 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 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.

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. A suposta carência no programa eletrônico da DACON, no que toca a inserção dos saldos credores relacionados aos créditos do art. 8º da Lei n.º 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 corroídos 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 CRSF/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 do primeiro despacho que impôs as glosas ora rechaçadas, conforme orientação constante no REsp n.º 1.035.847 – RS, julgada sob os efeitos do art. 543-C do CPC (recursos repetitivos), 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.

Cumpre esclarecer que acompanhei o i. Relator pelas conclusões no que se refere à atualização monetária do valor ressarcido, pois imaginava, à época, que o precedente do Superior Tribunal de Justiça seria aplicável ao presente processo.

Ocorre que, a partir, após aprofundar a análise do tema, cheguei à conclusão de que o raciocínio desenvolvido por aquela Corte Superior e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais não poderia ser replicado em litígios semelhantes ao presente.

De fato, nos litígios solucionados por aqueles arestos tratou-se da correção monetária sobre créditos presumidos do IPI, apurados nos termos da Lei nº 9.363, de 1996, ou de créditos básicos do imposto, disciplinados por legislação que não previra a incidência da Selic, mas também não a proibira.

Tais considerações, evidentemente, em nada alteram a decisão já proferida.

Sala das Sessões, em 02 de junho de 2011

Luis Marcelo Guerra de Castro – Redator Designado

CÓPIA