



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13227.900698/2012-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-011.344 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2021
Recorrente COOPERATIVA RONDONIENSE DE CARNE LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não-cumulatividade, só são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: aqueles utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda; as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

RESSARCIMENTO. PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVA. SÚMULA CARF Nº 125.

No ressarcimento das contribuições não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A Lei nº. 12.058/2009 permitiu o ressarcimento e a compensação dos créditos presumidos apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei 10.925, de 23 de julho de 2004.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar provimento, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade **para restabelecer** as glosas em relação a combustíveis utilizados em veículos; materiais de manutenção e limpeza das instalações industriais; parcialmente os “créditos sobre documentos fiscais não apresentados em intimação fiscal”; frete na operação de venda; **e manter** as glosas em relação aos materiais sem relação direta com a produção – Materiais de Uso; fretes contratados para transporte de produtos entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica; aluguéis utilizados na atividade empresarial; encargos de depreciação, aquisição ou construção de bens do ativo imobilizado; material de embalagem; parcial os “créditos sobre documentos fiscais não apresentados em intimação fiscal”; aquisição de energia elétrica – fatura em nome de terceiro e; indeferiu o pedido de ressarcimento do crédito apurado, autorizando sua utilização apenas como dedução e, afastou o pedido de atualização pela Taxa Selic.

Em sede recursal, a Recorrente reproduz suas alegações de defesa que, em síntese apertada, foram assim descritas no voto recorrido:

1) Do direito ao crédito de PIS e Cofins. Conceito de insumos, custos e despesas

Inicialmente, quanto aos materiais em que a fiscalização não vislumbrou relação direta com a produção, alega que a autoridade fiscal não informou e nem identificou quais os produtos que no seu entendimento não dão direito a crédito, situação que cerceia o direito ao contraditório da impugnante.

Além dos materiais glosados pela falta de relação direta com a produção, cita as glosas sobre os seguintes itens:

b) fretes contratados para transporte de produtos entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica;

c) combustíveis utilizados para veículos;

d) materiais de manutenção e limpeza das instalações industriais;

e) aluguéis utilizados na atividade empresarial;

f) encargos de depreciação, aquisição ou construção de bens do ativo imobilizado; e

g) aquisição de materiais de embalagem.

Quanto a tais glosas, a requerente alega que a celeuma se refere a interpretação restritiva do conceito de insumo manejada pela fiscalização para

fundamentar as glosas efetivadas sobre bens e serviços utilizados pela cooperativa a título de insumos geradores de crédito para o PIS e Cofins.

Defende que o critério utilizado pelo legislador é de que todo o insumo necessário empregado no processo produtivo ou na prestação de serviço gera direito ao crédito para apuração das sobreditas contribuições.

Entende que a adoção do conceito previsto na legislação do IPI não é adequado para o conceito de insumos na legislação do PIS e da Cofins, pois os tributos têm materialidade distinta. Assim, advoga que o alcance do termo insumo deve considerar a sistemática do Imposto de Renda, pela afinidade material desse tributo com as contribuições do PIS e da Cofins.

Cita decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Carf e do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que, no seu entender, refutam o entendimento restritivo adotado pela fiscalização quanto ao conceito de insumo.

2) Do indeferimento de créditos sobre documentos fiscais alegados não apresentados em intimação fiscal Questiona a glosa sobre as notas fiscais 38, 730, 67138, 7432, 130, 131, 132, 133, 135, 510, 2866 e 6787, relativas a aquisição de insumos e bens do ativo imobilizado, não apresentadas em resposta a intimação promovida na ação fiscal, bem como em relação às glosas sobre os conhecimentos de frete 4445, 4446, 4477, 5363 e 5665, também não apresentados no decorrer da ação fiscal.

Alega que o dispêndio com tais itens estava devidamente registrado na sua escrituração contábil, gozando, no seu entender, de presunção de veracidade, de acordo com o disposto no § 1º do art. 9º do Decreto nº 1.598/77.

Reforça que as informações sobre as referidas notas fiscais foram apresentadas ao agente fiscalizador em planilhas e também nos arquivos previstos na Instrução Normativa nº 86/01 transmitidos ao fisco através do Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais - SVA, elaborados em conformidade com os leiautes do ADE Cofis nº 25/10.

Na defesa de tal argumento, reforça que as informações sobre as notas fiscais foram relacionadas nos anexos do relatório fiscal, com identificação do CNPJ do fornecedor, número e valor do documento fiscal, o que garantiria, no seu entender, a existência e veracidade de tais documentos.

No empenho de provar a existência de todas as notas glosadas, afirma apresentar anexas à manifestação de inconformidade 6 (seis) dessas notas glosadas.

3) Aquisição de energia elétrica

A contribuinte contesta a glosa sobre as faturas de energia em nome de pessoa física. Informa que, embora em nome de pessoa física, as despesas com pagamento de referidas faturas foram registradas na sua escrituração contábil.

4) Aquisição de frete sobre venda. Indeferimento de créditos de PIS/Pasep A cooperativa questiona a glosa de créditos sobre PIS, realizadas pela autoridade fiscal ao argumento de que não havia previsão legal para creditamento com tais itens na Lei nº 10.637/2002. Para tanto, aponta a inobservância, pelo agente fiscalizador, da previsão para o creditamento de PIS nas aquisições de frete sobre venda, conforme art. 15, II, da Lei nº 10.833/2003.

5) Do direito ao crédito presumido. Atividades agroindustriais

A insurgente afirma ser sociedade cooperativa que produz os bens relacionados no caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, o que lhe garantiria o direito ao crédito presumido, visto que, segundo informa, adquire bovinos de pessoa física e de cooperados pessoa física, os quais são industrializados, resultando nos produtos do capítulo 2 da TIPI.

Informa ainda que, quando da venda dos produtos resultantes da industrialização, os mesmos são tributados integralmente, de forma que, diante do princípio da não cumulatividade que rege as contribuições para o PIS e para a Cofins, é imperiosa a manutenção do crédito presumido quando das aquisições de matérias primas.

Em sua interpretação normativa, a defendente alega que quem adquire os produtos mencionados no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, ainda que com suspensão, tem o direito de manutenção dos créditos em razão do §1º do mencionado dispositivo legal. De outro lado, quem vende com suspensão não tem direito ao crédito presumido, em função do disposto no §4º, art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Afirma que suas vendas não estão abrangidas pela suspensão, motivo pelo qual não merece prosperar a glosa dos créditos presumidos em questão.

Por fim, trata em sua peça do pretense direito a correção monetária, solicitando a atualização dos créditos referentes ao pedido de ressarcimento pela Selic, incidente a partir da data em que passou a ter direito ao crédito até a data do efetivo ressarcimento ou compensação, pois, no seu entender, aos créditos em questão se aplicam o art. 39 da Lei nº 9.250/1995 e o art. 72 da então vigente IN RFB nº 900/2008.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

I - Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo, posto que apresentado dentro do prazo legal de 30 (trinta) dias.

II – Falta de interesse recursal

Conforme exposto anteriormente, a decisão recorria restabeleceu as glosas em relação a combustíveis utilizados em veículos; materiais de manutenção e limpeza das instalações industriais; parcialmente os “créditos sobre documentos fiscais não apresentados em intimação fiscal”; frete na operação de venda.

Não obstante a reversão da glosa, a Recorrente, reproduziu suas alegações de defesa, pleiteando o reconhecimento do crédito daquilo que a decisão recorrida já havia reconhecido, acarretando, assim, falta de interesse recursal.

Desta forma, não se conhece das referidas matérias.

III - Mérito

O cerne do litígio envolve o conceito de insumo para fins de apuração do crédito de PIS/COFINS no regime não cumulativo previsto nas Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03 e do crédito presumido previsto na Lei 10.925/2004.

Inicialmente, exponho o entendimento deste relator acerca da definição do termo "insumos" para a legislação da não-cumulatividade das contribuições.

A respeito da definição de insumos, a não-cumulatividade das contribuições, embora estabelecida sem os parâmetros constitucionais relativos ao ICMS e IPI, foi operacionalizada mediante o confronto entre valores devidos a partir do auferimento de receitas e o desconto de créditos apurados em relação a determinados custos, encargos e despesas estabelecidos em lei. A apuração de créditos básicos foi dada pelos artigos 3º das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003.

A regulamentação da definição de insumo foi dada, inicialmente, pelo artigo 66 da IN SRF n.º 247/2002, e artigo 8º da IN SRF n.º 404/2004, as quais adotaram um entendimento restritivo, calcado na legislação do IPI, especialmente quanto à expressão de bens utilizados como insumos.

A partir destas disposições, três correntes se formaram: a defendida pela Receita Federal, que utiliza a definição de insumos da legislação do IPI, em especial dos Pareceres Normativos CST n.º 181/1974 e n.º 65/1979. Uma segunda corrente que defende que o conceito de insumos equivaleria aos custos e despesas necessários à obtenção da receita, em similaridade com os custos e despesas dedutíveis para o IRPJ, dispostos nos artigos 289, 290, 291 e 299 do RIR/99. E, uma terceira corrente, que defende, com variações, um meio termo, ou seja, que a definição de insumos não se restringe à definição dada pela legislação do IPI e nem deve ser tão abrangente quanto a legislação do imposto de renda.

Para dirimir todas as peculiaridades que envolve a questão do crédito de PIS/COFINS, o STJ julgou a matéria, na sistemática de como recurso repetitivo, no REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018.

"Pacificando" o litígio, o STJ julgou a matéria, na sistemática de recurso repetitivo, no REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018, o qual restou decidido com a seguinte ementa:

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE

INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da **essencialidade ou relevância**, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, prosseguindo no julgamento, por maioria, a pós o realinhamento feito, conhecer parcialmente do Recurso Especial e, nessa parte, dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator, que lavrará o ACÓRDÃO.

Votaram vencidos os Srs. Ministros Og Fernandes, Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina. O Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães (voto-vista), Regina Helena Costa e Gurgel de Faria (que se declarou habilitado a votar) votaram com o Sr. Ministro Relator. Não participou do julgamento o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília/DF, 22 de fevereiro de 2018 (Data do Julgamento).

NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

MINISTRO RELATOR

A PGFN opôs embargos de declaração e o contribuinte interpôs recurso extraordinário. Não obstante a ausência de julgamento dos embargos opostos, a PGFN emitiu a Nota SEI nº 63/2018, com a seguinte ementa:

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 n.º 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016.

Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01/2014.

O item 42 da nota reproduz o acatamento da definição dada no julgamento do repetitivo, nos seguintes termos:

"42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

43. O raciocínio proposto pelo "teste da subtração" a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma "conditio sine qua non" para a produção ou prestação do serviço.

Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.

[...]

64. Feitas essas considerações, conclui-se que, por força do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei n.º 10.522, de 2002, a Secretaria da Receita Federal do Brasil deverá observar o entendimento do STJ de que:

"(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Lei n.º 10.637/2002 e 10.833/2003;

e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

65. Considerando a pacificação da temática no âmbito do STJ sob o regime da repercussão geral (art. 1.036 e seguintes do CPC) e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, a matéria apreciada enquadra-se na previsão do art. 19, inciso IV, da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002[5] (incluído pela Lei n.º 12.844, de 2013), c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, os quais autorizam a dispensa de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

66. O entendimento firmado pelo STJ deverá, ainda, ser observado no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos dos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei n.º 10.522, de 2002[6], cumprindo-lhe, inclusive, promover a adequação dos atos normativos pertinentes (art. 6º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01, de 2014).

67. Por fim, cumpre esclarecer que o precedente do STJ apenas definiu abstratamente o conceito de insumos para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS. Destarte, tanto a dispensa de contestar e recorrer, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, como a vinculação da Secretaria da Receita Federal do Brasil estão adstritas ao conceito de insumos que foi fixado pelo STJ, o qual afasta a

definição anteriormente adotada pelos órgãos, que era decorrente das Instruções Normativas da SRF n.º 247/2002 e 404/2004.

68. Ressalte-se, portanto, que o precedente do STJ não afasta a análise acerca da subsunção de cada item ao conceito fixado pelo STJ. Desse modo, tanto o Procurador da Fazenda Nacional como o Auditor-Fiscal que atuam nos processos nos quais se questiona o enquadramento de determinado item como insumo ou não para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS estão obrigados a adotar o conceito de insumos definido pelo STJ e as balizas contidas no RESP n.º 1.221.170/PR, mas não estão obrigados a, necessariamente, aceitar o enquadramento do item questionado como insumo. Deve-se, portanto, diante de questionamento de tal ordem, verificar se o item discutido se amolda ou não na nova conceituação decorrente do Recurso Repetitivo ora examinado.

V Encaminhamentos

69. Ante o exposto, propõe-se seja autorizada a dispensa de contestação e recursos sobre o tema em enfoque, com fulcro no art. 19, IV, da Lei n.º 10.522, de 2002, c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, nos termos seguintes:"

Em seguida, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, analisando a decisão proferida no REsp 1.221.170/PR, emitiu o Parecer Normativo n.º 5/2018, com a seguinte ementa:

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

- a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:
 - a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;
 - a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;
- b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:
 - b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;
 - b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei n.º 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei n.º 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Referido parecer, analisando o julgamento do REsp 1.221.170/PR, reconheceu a possibilidade de tomada de créditos como insumos em atividades de produção como um todo, ou seja, reconhecendo o insumo do insumo (item 3 do parecer), EPI, testes de qualidade de

produtos, tratamento de efluentes do processo produtivo, vacinas aplicadas em rebanhos (item 4 do parecer), instalação de selos exigidos pelo MAPA, inclusive o transporte para tanto (item 5 do parecer), os dispêndios com a formação de bens sujeitos à exaustão, despesas do imobilizado lançadas diretamente no resultado, despesas de manutenção dos ativos responsáveis pela produção do insumo e o do produto, moldes e modelos, inspeções regulares em bens do ativo imobilizado da produção, materiais e serviços de limpeza, desinfecção e dedetização dos ativos produtivos (item 7 do parecer), dispêndios de desenvolvimento que resulte em ativo intangível que efetivamente resulte em insumo ou em produto destinado à venda ou em prestação de serviços (item 8.1 do parecer), dispêndios com combustíveis e lubrificantes em a) veículos que suprem as máquinas produtivas com matéria-prima em uma planta industrial; b) veículos que fazem o transporte de matéria-prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica; c) veículos utilizados por funcionários de uma prestadora de serviços domiciliares para irem ao domicílio dos clientes; d) veículos utilizados na atividade-fim de pessoas jurídicas prestadoras de serviços de transporte (item 10 do parecer), testes de qualidade de matérias-primas, produtos em elaboração e produtos acabados, materiais fornecidos na prestação de serviços (item 11 do parecer).

Por outro lado, entendeu que o julgamento (**questões estas que não possuem caráter definitivo e que podem ser revistas em julgamento administrativo**) não daria margem à tomada de créditos de insumos nas atividades de revenda de bens (item 2 do parecer), alvará de funcionamento e atividades diversas da produção de bens ou prestação de serviços (item 4 do parecer), transporte de produtos acabados entre centros de distribuição ou para entrega ao cliente (nesta última situação, tomaria crédito como frete em operações de venda), embalagens para transporte de produtos acabados, combustíveis em frotas próprias (item 5 do parecer), ferramentas (item 7 do parecer), despesas de pesquisa e desenvolvimento de ativos intangíveis mal-sucedidos ou que não se vinculem à produção ou prestação de serviços (item 8.1 do parecer), dispêndios com pesquisa e prospecção de minas, jazidas, poços etc de recursos minerais ou energéticos que não resultem em produção (esforço mal-sucedido), contratação de pessoa jurídica para exercer atividades terceirizadas no setor administrativo, vigilância, preparação de alimentos da pessoa jurídica contratante (item 9.1 do parecer), dispêndios com alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida para seus funcionários, à exceção da hipótese autônoma do inciso X do artigo 3º (item 9.2 do parecer), combustíveis e lubrificantes utilizados fora da produção ou prestação de serviços, exemplificando a) pelo setor administrativo; b) para transporte de funcionários no trajeto de ida e volta ao local de trabalho; c) por administradores da pessoa jurídica; e) para entrega de mercadorias aos clientes; f) para cobrança de valores contra clientes (item 10 do parecer), auditorias em diversas áreas, testes de qualidade não relacionados com a produção ou prestação de serviços (item 11 do parecer).

Em resumo, considerando a decisão proferida pelo STJ e o posicionamento do Parecer Normativo Cosit 05/2018, temos as seguintes premissas que devem ser observadas pela empresa para apuração do crédito de PIS/COFINS: 1. **Essencialidade**, que diz respeito ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência; 2. **Relevância**, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal

(v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição **na** produção ou **na** execução do serviço.

As conclusões acima descritas em grande parte já faziam parte de meu entendimento quanto ao conceito de insumos e, eram utilizados nos em votos anteriores, contudo, levando em consideração ao que é ditado pelo art. 62, do anexo II, do RICARF, a decisão prolatada pelo STJ deve ser observada em sua totalidade.

Feito estas considerações, passa-se à análise específica do ponto controvertido suscitado pela Recorrente em seu recurso relacionado aos itens glosados pela fiscalização.

III.1 - Materiais sem relação direta com a produção – Materiais de Uso

Nos termos da decisão, constatasse que houve aplicação do artigo 17, do Decreto 70.235/72 que assim, dispõe:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

A motivação utilizada pela DRJ foi no seguinte sentido: “...considerando a ausência de impugnação específica em relação às glosas sobre materiais de uso, ou seja, a falta de delimitação e demonstração, de forma especificada, dos motivos pelos quais os itens se enquadrariam na concepção de insumo para fins de creditamento do PIS e da Cofins, considera-se não impugnada a matéria, nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/1972”.

A Recorrente, por sua vez, limitou-se a reproduzir suas alegações de defesa, se olvidando por completo de combater a “ratio decidendi”, seja na parte de apresentar de forma específica quais itens foram glosados e sua utilização de no processo produtivo, seja na parte da decisão que aplicou o referido normativo.

Assim, considerando que as alegações apresentadas pela Recorrente são de ordem genérica, posto que não contestam especificamente os itens glosados, mantem-se as glosas pelos mesmos fundamentos originalmente feitas pela fiscalização.

III.2 - Fretes contratados para transporte de produtos entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica

Neste tópico, tanto a fiscalização quanto a DRJ mantiveram a glosa por entender que o permissivo legal admite crédito de frete apenas na operação, a teor do artigo 3º, IX da Lei nº 10.833/2003.

Em sede recursal, a Recorrente não contesta especificamente referida glosa, tampouco demonstra qual a utilidade do referido serviço em sua cadeia produtiva, tratando de alegações genéricas que não se prestam para embasar o direito perseguido pela contribuinte. Destaque o parágrafo do recurso onde consta a contestação:

Logo, não há que se falar que os bens que não se agregam diretamente ao produto final como os materiais para manutenção das máquinas e equipamentos, materiais de limpeza da indústria, fretes e carretos, combustíveis e lubrificantes,

aluguéis de máquinas não são insumo de produção, visto que é um desembolso necessário á atividade da empresa ligado diretamente ao processo produtivo, integrando, portanto, o custo do produto.

Assim, mantem-se a glosa.

III.3 - Aluguéis utilizados na atividade empresarial

Igualmente ao tópico “*III.1 - Materiais sem relação direta com a produção – Materiais de Uso*”, a decisão recorrida considerou não impugnada a matéria sob análise, a saber:

A insurgente não se desincumbiu de seu ônus de demonstrar que os aluguéis glosados se referiram a prédios, máquinas e equipamentos utilizados em sua atividade empresarial, se limitando a meramente citar tal glosa em sua peça de defesa. Assim, considera-se não impugnada a matéria, com a manutenção das glosas relacionadas no tópico.

A Recorrente, por sua vez, limitou-se a reproduzir suas alegações de defesa, se olvidando por completo de combater a “ratio decidendi”.

Assim, considerando que as alegações apresentadas pela Recorrente são de ordem genérica, posto que não contestam especificamente os itens glosados, mantem-se as glosas pelos mesmos fundamentos originalmente feitas pela fiscalização.

III.4 Encargos de depreciação, aquisição ou construção de bens do ativo imobilizado

A DRJ também não conheceu da impugnação em relação ao tema discutido neste tópico, senão vejamos:

Conforme exposto no item 5.6 do relatório fiscal, "contribuinte apresentou memória de cálculo de depreciação que esta fiscalização ajustou para que apenas constassem bens do ativo imobilizado utilizados na produção de bens destinados à venda. Os bens considerados foram apenas os relacionados diretamente com a atividade da cooperativa. Outros bens não utilizados para produção de bens destinados à venda foram glosados."

Também quanto a tal glosa, a defendente se limitou a informar que "ouve o indeferimento de créditos sobre os valores de depreciação e de aquisição de bens do ativo imobilizado supostamente não utilizados na produção de bens destinados a venda."

Desse modo, também considera-se não impugnada a matéria, com a manutenção das glosas relacionadas ao tópico.

A Recorrente, por sua vez, limitou-se a reproduzir suas alegações de defesa, se olvidando por completo de combater a “ratio decidendi”.

Assim, considerando que as alegações apresentadas pela Recorrente são de ordem genérica, posto que não contestam especificamente os itens glosados, mantem-se as glosas pelos mesmos fundamentos originalmente feitas pela fiscalização.

III.5 Material de embalagem

Neste tópico, tanto a fiscalização quanto a DRJ mantiveram a glosa em consonância com o prescrito nos § 5º do art. 66 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002 e § 4º do art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, segundo os quais só se considera como insumo o material incorporado ao produto durante o processo de industrialização.

Em sede recursal, a Recorrente não contesta especificamente referida glosa, tampouco demonstra qual a utilidade do referido bem em sua cadeia produtiva, tratando de alegações genéricas que não se prestam para embasar o direito perseguido pela contribuinte. Destaque o parágrafo do recurso onde consta a contestação:

Logo, não há que se falar que os bens que não se agregam diretamente ao produto final como os materiais para manutenção das máquinas e equipamentos, materiais de limpeza da indústria, fretes e carretos, combustíveis e lubrificantes, aluguéis de máquinas não são insumo de produção, visto que é um desembolso necessário á atividade da empresa ligado diretamente ao processo produtivo, integrando, portanto, o custo do produto.

Assim, mantem-se a glosa.

III.6 Créditos sobre documentos fiscais não apresentados em intimação fiscal

Nos termos da decisão recorrida, a DRJ concedeu parcialmente o direito pleiteado pela Recorrente, reconhecendo como passível de creditamento parte das Notas Fiscais apresentadas na defesa e, mantendo a glosa em relação aos documentos que não foram apresentados ou haviam sido utilizados em outras rubricas, a saber:

Ademais, em se tratando de direito creditório, o ônus da prova cabe à aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações.

Desta feita, ficam mantidas as glosas sobre as notas fiscais não apresentadas.

Quanto às seis notas fiscais apresentadas com a impugnação (fls. 54 a 60), devem ser restabelecidos os correspondentes valores de créditos glosados, observando-se o seguinte:

A nota fiscal 730 corresponde ao grupo insumo, controlado no anexo I do relatório fiscal.

As notas fiscais 130, 132, 133, 135 e 7103 correspondem a despesas ativas, com crédito determinado com aplicação da alíquota sobre os encargos de depreciação, conforme anexo VI do relatório fiscal.

A Recorrente, por sua vez, não contesta especificamente a decisão recorrida, sendo apenas reproduz suas alegações de defesa que, repita-se, foram acolhidas parcialmente pela DRJ.

Neste caso, caberia a Recorrente demonstrar que entregou as Notas Fiscais tidas por ausente; que referidas Notas Fiscais eram passíveis de creditamento e, contestar que os

documentos apontados na decisão como utilizados em outra rubrica estão equivocados. Nada neste sentido foi alegado pela Recorrente.

Neste cenário, considerando que houve aqui uma contestação genérica que, não comprova o direito alegado pela Recorrente, mantenho a glosa nos termos da decisão recorrida.

III.7 Aquisição de energia elétrica – fatura em nome de terceiro

Neste tópico, não vejo reparos a fazer na decisão recorrida, motivo pelo qual adoto suas razões como causa de decidir:

Consta no relatório fiscal que foram glosados os valores de energia elétrica consumidos em nome da pessoa física Ione Maria Pereira de Lima, tendo em vista não se tratar de consumo em estabelecimento da pessoa jurídica, forte nos art. 3º, inciso IX, da Lei 10.637/2002 e art. 3º, inciso III da Lei 10.833/2003, que estabelecem:

Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Em sua defesa, a insurgente alega que embora em nome de pessoa física, as despesas com pagamento de referidas faturas foram registradas na sua escrituração contábil. Assim, sob a afirmação de que arcou com o custo da energia elétrica consumida em seu estabelecimento, pugna pela legitimidade do direito creditório sobre tal despesa.

Contudo, como já asseverado em linhas anteriores, a mera escrituração contábil não constitui presunção absoluta da veracidade do fato escriturado, cabendo ao contribuinte a efetiva prova, via documentação hábil, do direito alegado.

Embora apresentada a fatura de energia elétrica que embasou o lançamento contábil, cabe lembrar que o registro de despesas de pessoas estranhas na contabilidade da pessoa jurídica atenta contra o princípio contábil da entidade, especialmente contra o princípio da entidade.

Além disso, não há demonstração na peça de defesa que, embora a fatura estivesse em nome de terceiro, a despesa tenha referido a consumo de energia em estabelecimento da cooperativa.

Portanto, deve ser mantida a glosa.

III.8 – Crédito Presumido – direito ao ressarcimento

Neste tópico, a Recorrente se insurge contra a decisão da DRJ em relação ao direito de ressarcir o crédito presumido agroindustrial, considerando que a decisão reconhece apenas o direito de dedução.

A respeito do tema, peço vênias para adotar as razões de decidir do i. Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho (acórdão 3402-002.333) que, com a clarividência que lhe é peculiar, assim manifestou seu entendimento:

AGROINDÚSTRIA – RESSARCIMENTO.

A Autoridade Fiscal glosou o crédito presumido decorrente de atividades agroindustriais pelo entendimento de serem passíveis de ressarcimento, apenas de desconto com as próprias exações na apuração do quantum debeat.

Já o recorrente defende que, embora não esteja prevista expressamente no texto do artigo 8º, da Lei nº 10.925/04, há que se reconhecer a possibilidade de ressarcimento em relação ao crédito presumido do PIS/COFINS.

Assim, o cerne da questão é definir se os créditos presumidos da agroindústria podem ser objeto de processo de ressarcimento ou de compensação tributária.

A solução da lide passa necessariamente pelas irradiações das modificações impostas pela Lei nº 10.925/2005 ao regime da não-cumulatividade do PIS e da Cofins.

Diante desse quadro convém identificar as respectivas mudanças e seus reflexos no caso em questão.

A Lei nº 10.637/2002, assim dispõe sobre o assunto: Art. 2º Para determinação do valor do PIS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65.

(...)

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

(...)

§ 10. Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma deste artigo, as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 15.14, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul, destinados à alimentação humana ou animal poderão deduzir da contribuição para o PIS/Pasep, devida em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens e serviços referidos no inciso II do caput deste artigo, adquiridos, no mesmo período, de pessoas físicas residentes no País.

§ 11. Relativamente ao crédito presumido referido no § 10:

(Incluído pela Lei n.º 10.684, de 30.5.2003) (Revogado pela Lei n.º 10.925, de 2004)

I seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a setenta por cento daquela constante do art. 2o; (Incluído pela Lei n.º 10.684, de 30.5.2003) (Revogado pela Lei n.º 10.925, de 2004)

II o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem ou serviço, pela Secretaria da Receita Federal.

Assim, a agroindústria poderia aproveitar os créditos presumidos para dedução do valor a recolher resultante de operações no mercado interno, compensar com débitos próprios de tributos administrados pela SRF e, caso não conseguisse utilizá-los até o final de cada trimestre, pleitear seu ressarcimento.

Ocorre que os §§ 10 e 11 do art. 3º supra foram revogados pela Medida Provisória n.º 183, de 30 de abril de 2004 (publicada nessa mesma data em Edição extra do Diário Oficial da União), verbis:

Art.3º Os efeitos do disposto nos arts. 1º e 5o dar-se-ão a partir do quarto mês subsequente ao de publicação desta Medida Provisória.

Art. 4º Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação.

Art.5º Ficam revogados os §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e os §§ 5º, 6º, 11 e 12 do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

A partir de agosto de 2004 produziria efeitos, portanto, a revogação desses créditos presumidos da agroindústria.

Sobreveio a conversão dessa Medida Provisória na Lei n.º 10.925, de 23 de julho de 2004 (Diário Oficial de 26/07/2004), reinstituindo os créditos presumidos da agroindústria com alterações, conforme arts. 8º e 15:

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, todas 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 n.º 11.051, de 2004).

(...)

Art. 15. As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem vegetal, classificadas no código 22.04, da NCM, 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.

(...)

Art. 17. Produz efeitos:

(...)

II na data da publicação desta Lei, o disposto:

a) nos arts. 1o, 3o, 7o, 10, 11, 12 e 15 desta Lei;

(...)

III a partir de 1o de agosto de 2004, o disposto nos arts. 8o e 9o desta Lei

Observe que a Lei n.º 10.925/2004 instituiu novas hipóteses de créditos presumidos com vigência a partir de 01/08/2004, tanto nas especificidades de seu cálculo quanto na forma de seu aproveitamento. Importa notar que, quanto ao aproveitamento, essa Lei dispôs apenas sobre a possibilidade da pessoa jurídica, indicada no caput dos arts. 8º e 15, “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.”

De outro lado, a mesma Lei n.º 10.925 manteve as revogações promovidas pela MP n.º 183, verbis:

Art. 16. Ficam revogados:

I a partir do 1o (primeiro) dia do 4o (quarto) mês subsequente ao da publicação da Medida Provisória no 183, de 30 de abril de 2004:

a) os §§ 10 e 11 do art. 3o da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002; e

b) os §§ 5o, 6o, 11 e 12 do art. 3o da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003;

Assim, como os créditos previstos no art. 3º, §§ 10 e 11 da Lei nº 10.637/2002 e no art. 3º, §§ 11 e 12 da Lei nº 10.833/2003 foram expressamente revogados pelo art. 16 da Lei nº 10.925/2004, não sendo mais apurados na forma do art. 3º daquelas leis, não há mais possibilidade de efetuar compensação ou pedido de ressarcimento em dinheiro em relação a aqueles créditos, por falta de previsão legal. Pelo mesmo motivo, não é possível a compensação e o ressarcimento em relação aos créditos estabelecidos pelos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925/2004.

Em função da revogação promovida pela Medida Provisória n.º 183 não ter produzido efeitos antes da reinstituição dos créditos presumidos da agroindústria pela Lei n.º 10.925, pode-se concluir que o aproveitamento de tais créditos não sofreu solução de continuidade.

Deste modo, em que pese à reinstituição de créditos presumidos para a agroindústria pela Lei 10.925, não houve mudanças nas formas de aproveitamento

para dedução, compensação e ressarcimento previstas nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que contemplam apenas os créditos apurados na forma do art. 3º e não esses “novos” créditos.

Com efeito, não é despiciendo reiterar que a compensação e o ressarcimento admitidos pelo art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, respeitam unicamente aos créditos apurados na forma do art. 3º das mesmas Leis:

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

[...];

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I – dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II – compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria. [...]; (grifos acrescentados)

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

[...];

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

[...]; (grifos acrescentados)

Neste diapasão, a IN SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, dispõe seu art. 21, caput:

“Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados na dedução de

débitos das respectivas contribuições, poderão sê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de:

Como se pode notar o legislador não fez tal alteração, nem previu na própria Lei n.º 10.925/2004 outra forma de aproveitamento desse crédito presumido que não a dedução da própria contribuição devida em cada período. Portanto, desejou que apenas essa forma de aproveitamento fosse possível.

Por derradeiro, ao analisarmos o caput do art. 16, da Lei n.º 11.116/2005, notamos que este dispositivo trata especificamente do saldo credor apurado na forma do art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003, e do art. 15 da Lei n.º 10.865/2004, senão vejamos:

“Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3o das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei n.º 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei n.º 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:(grifo nosso)

I compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou específica aplicável à matéria.”

Noutro giro, não se pode perder de vista que a vedação do art. 8º, § 4º, da Lei n.º 10.925, de 2004, constitui norma especial, porquanto se refere unicamente à situação específica ali descrita. Destarte, apenas excepciona, sem, contudo, conflitar com a norma geral do art. 17 da Lei n.º 11.033, de 21 de dezembro de 2004, que permite ao vendedor manter os créditos vinculados às operações de venda efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição ao PIS, previsão esta genérica e atinente às operações em geral.

Observe-se, ainda, que a previsão contida no caput dos arts. 8º e 15 da Lei n.º 10.925, de 2004, admite que as pessoas jurídicas aludidas “poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP, devidas em cada período de apuração” o crédito presumido ali tratado.

Neste passo, entendo que prevalecem as vedações contidas no § 4º do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, em relação às situações específicas previstas naquele artigo.

Posteriormente, a Lei n.º 12058, de 13 de outubro de 2009 aduziu importantes modificações no tema, a saber:

a) Permitiu a compensação dos saldos dos créditos presumidos em discussão com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB;

b) Autorizou o ressarcimento em dinheiro destes mesmos créditos, sob a ressalva de que o pedido só poderia ser efetuado para créditos apurados nos anos-calendário de 2004 a 2007, a partir do mês subsequente ao da publicação da lei. E o pedido referente aos créditos apurados no ano-calendário de 2008 e no período compreendido entre 01/2009 e o mês de publicação da lei, a partir de 01/01/2010.

Por fim, a Lei n.º. 12.350, de 20 de dezembro de 2010, ratificou os direitos concedidos pela Lei n.º. 12058/2009, no sentido de manter a permissão ao ressarcimento e a compensação dos créditos presumidos apurados na forma do §3º do art. 8º da Lei 10.925, de 23 de julho de 2004.

Não se pode esquecer que o art. 106 do CTN autoriza a aplicação de lei nova a ato não definitivamente julgado, quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo.

Pelas assertivas feitas, afluem razões jurídicas para as seguintes conclusões:

1 A Lei n.º 10.925/2004 instituiu novas hipóteses de créditos presumidos em vigência a partir de 01/08/2004, tanto nas especificidades de seu cálculo quanto na forma de seu aproveitamento;

2 A partir de agosto de 2004, a legislação deixa de possibilitar a compensação ou o ressarcimento de créditos presumidos de agroindústria de PIS/COFINS de operações de exportação, podendo apenas servir para abater o PIS/Cofins devido na sistemática da não-cumulatividade.

Ou seja, o valor do crédito presumido previsto na Lei n.º 10.925, de 2004, art. 8º, somente pode ser utilizado para deduzir da contribuição para o PIS/Cofins apurado no regime de incidência não-cumulativa;

3 A partir de 13/10/2009, a legislação retornou com a possibilidade de ressarcir ou compensar os créditos referentes à agroindústria.

Após esse singelo passeio pela legislação da não-cumulatividade aplicada às agroindústrias, retornando ao caso em questão, conforme consta nos autos, a sociedade buscou compensar créditos presumidos de agroindústria da Cofins em operações de exportação com débitos de outros tributos.

Partindo das premissas acima cravadas, não é necessário empreender qualquer esforço de interpretação para concluir que os créditos adquiridos de agroindústria são considerados créditos presumidos, podendo ser objeto de pedido de ressarcimento. Portanto o ressarcimento pretendido pelo contribuinte deve prosperar sendo imperiosa o cômputo do valor no total a ser ressarcido.

Como no presente caso, o período de apuração refere-se ao ano-calendário de 2007, anterior a vigência da Lei 12.058/2009, o crédito apurado é apenas passível de dedução.

III.9 – Atualização – Taxa Selic

Conforme exposto anteriormente, a Recorrente, em síntese apertada, alegou ofensa ao artigo 24, da Lei n.º 11.457/2007, posto que ultrapassado o prazo contado entre a data do protocolo do pedido de ressarcimento e a análise da DRF, sendo suficiente para aplicar a correção pela SELIC; pede aplicação do REsp n.º 1.138.206/RS.

Pois bem.

Dispõe o artigo 24 supra citado:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

Referido normativo, traz em seu bojo apenas uma obrigatoriedade à ser cumprida pela administração pública, qual seja, proferir decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte. Não há, como pretende a Recorrente, determinação legal para que admitida, em caso de descumprimento do prazo, haja incidência de correção pela Taxa Selic.

Ou seja, não há permissivo legal para acolher as pretensões da Recorrente.

Sequer a decisão judicial se presta para embasar o pedido da Recorrente, posto que além de não vincular o julgamento administrativo, ressalvado apenas as hipóteses regimentais (artigo 62 do RICARF), trata de processo administrativo originário de pedido de restituição (REsp 1.138.206/RS) e tributos que não se confundem ao presente caso.

Aliás, as pretensões da Recorrente estão totalmente fulminados pelo enunciado da SÚMULA CARF N.º 125: “No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei n.º 10.833, de 2003.

IV – Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer de parte do recurso e, na parte conhecida negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.