



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13646.000111/2005-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-009.429 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de julho de 2021
Recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERACAO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/04/2005

NULIDADES. HIPÓTESES.

No processo administrativo fiscal, são nulos tão somente os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

MATÉRIA NÃO CONSTANTE NOS AUTOS. NÃO CONHECIMENTO.

Não será conhecida a alegação para matéria não compreendida no litígio dos autos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/04/2005

CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS. NÃO INCIDÊNCIA.

É inconstitucional a incidência do Pis e da Cofins não cumulativas sobre os valores auferidos em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS, conforme restou decidido pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 606.107/RS.

CRÉDITOS. INSUMO. CONCEITO.

O limite interpretativo do conceito de insumo para tomada de crédito no regime da não-cumulatividade do Pis e da Cofins foi objeto de análise do Recurso Especial nº 1.221.170-PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos. Assim, são insumos os bens e serviços utilizados diretamente ou indiretamente no processo produtivo ou na prestação de serviços da empresa, que obedeçam ao critério de relevância e essencialidade à atividade desempenhada pela empresa.

CRÉDITOS. INSUMO. GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO. ÁLCOOL PARA FINS CARBURANTES.

As operações não sujeitas ao pagamento das contribuições (isenção, suspensão, alíquota zero, inclusive no caso de incidência monofásica) não geram direito ao crédito das contribuições.

CRÉDITOS. DEPRECIAÇÃO. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

É permitido o desconto de crédito calculado sobre os encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

Não geram direito a crédito os encargos de depreciação dos bens, ainda que se trate de máquinas ou equipamentos, utilizados nas atividades administrativas da empresa.

CRÉDITOS. DEPRECIAÇÃO. LIMITAÇÃO AOS BENS ADQUIRIDOS APÓS 30/04/2004. INCONSTITUCIONALIDADE.

É inconstitucional, por ofensa aos princípios da não cumulatividade e da isonomia, o artigo 31, *caput*, da Lei nº 10.865/2004, no que vedou o creditamento da contribuição para o PIS e da COFINS, relativamente ao ativo imobilizado adquirido até 30 de abril de 2004, conforme restou decidido pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 599.316/SC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (a) por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, e, na parte conhecida, dar provimento parcial para (1) excluir da base de cálculo da contribuição os valores relativos às transferências de créditos de ICMS a terceiros, (2) para reverter as glosas dos créditos calculados sobre os encargos de depreciação, nos termos do voto do Relator; e, (b) por voto de qualidade, manter a glosa de créditos calculados sobre a aquisição de gás liquefeito de petróleo – GLP e de álcool hidratado, vencidos neste item, os conselheiros Gustavo Garcia Dias dos Santos (relator), Fernanda Vieira Kotzias e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias - Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Garcia Dias dos Santos – Relator

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Ronaldo Souza Dias (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório da DRJ:

Trata-se o presente das Declarações de Compensação de débitos, no valor total de R\$ 1.355.205,70, com crédito do PIS - regime não cumulativo, relativo ao 2º trimestre de 2005, constantes dos processos relacionados às fls. 142.

Os processos acima mencionados foram apensados ao presente processo para análise em conjunto, uma vez que se referem ao mesmo crédito solicitado.

Da verificação da legitimidade do crédito solicitado resultou o Relatório Fiscal Final (fls. 133 a 139), do qual se extrai as seguintes glosas:

- bens utilizados como insumos (gás liquefeito do petróleo - GLP e álcool etílico, produtos adquiridos sujeitos à alíquota zero)
- serviços utilizados como insumos (pintura de equipamentos);
- encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado: (i) sobre máquinas e equipamentos nos centros de custos AGU - Abastecimento e Tratamento de Água e ENE - Subestação de Energia Elétrica por não afetarem a produção diretamente; (ii) móveis e equipamentos não utilizados na fabricação dos produtos vendidos; (iii) equipamentos formados por aquisições de peças e serviços antes de 30/04/2004
- ajuste negativo do crédito (aumento da base de cálculo da contribuição, adicionando valores relativos à cessão de créditos de ICMS).

A DRF-Uberaba/MG emitiu Despacho Decisório, no qual homologa parcialmente a compensação pleiteada, até onde as contas se encontrarem, fls. 142 a 144, frente e verso, nos seguintes termos:

Conforme os fundamentos acima e com base na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, que instituiu o regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e considerando que foi apurado em diligência fiscal base de cálculo a maior para a referida contribuição e créditos da não cumulatividade e ainda, que foi apurado saldo remanescente de créditos passível de compensação; DECIDO:

1) RECONHECER O DIREITO CREDITÓRIO no valor de R\$ 454.226,77, referente ao período de apuração Abril/2005, de R\$ 448.889,35 referente ao período de apuração Maio/2005 e de R\$ 415.967,19, referente ao período de apuração junho/2005, perfazendo o valor de R\$ 1.319.083,31- (Um milhão trezentos e dezenove mil, oitenta e três reais e trinta e um centavos) o total dos créditos relativos do 2º Trimestre/2005;

2) HOMOLOGAR PARCIALMENTE as compensações realizadas relacionadas no relatório acima - respeitado as vinculações dos respectivos períodos de apuração - até onde as contas se encontrarem;

3) EXIGIR os débitos indevidamente nelas compensados, com base no § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 e § 4º do art. 34 da IN RFB nº 900, de 2008.

(...)

A empresa apresenta manifestação de inconformidade (fls. 160 a 190), na qual após as alegações deduzidas, requer:

Por todo o exposto, seja com base nas preliminares, seja com fundamento nas razões de mérito, conclui-se que deve o r. despacho decisório ser modificado "in totum", para o fim de (i) cancelar as glosas realizadas na apuração dos créditos da contribuição ao PIS; (ii) determinar a exclusão dos montantes recebidos em contrapartida à cessão dos créditos do ICMS, da base de cálculo daquela exação; (iii) refazer o cálculo do percentual de rateio de créditos entre o mercado interno e externo; (iv) homologar integralmente as compensações realizadas pela requerente, nos autos dos processos n. 13646.000111/2005-95,

13646.000137/2005-33, 13646.000/57/2005-12, 13646.000164/2005-14 e 10650.000967/2005-11; e (v) cancelar as respectivas Cartas Cobrança.

Protesta a requerente provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, especialmente a produção de perícia e juntada de documentos.

Em atendimento ao disposto no inciso V do art. 16 do Decreto n. 70235, de 6.3.1972, a requerente informa que a matéria objeto desta manifestação de inconformidade não foi submetida à apreciação judicial. :

Termos em que,

Pede deferimento.

É o relatório .

A DRJ Juiz de Fora, em sessão realizada em 23/06/2010, decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade em acórdão ementado da seguinte maneira:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS .. BENS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO.

Não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como Insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

SERVIÇOS. CRÉDITO SOBRE INSUMOS.

Somente os serviços aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda são considerados insumos e dão direito à crédito.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITO SOBRE DEPRECIAÇÃO.

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre encargos de depreciação, somente em relação às máquinas e aos equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda .

CESSÃO DE ICMS. INCIDÊNCIA DO PIS/PASEP.

A cessão de direitos de ICMS compõe a receita do contribuinte, sendo base de cálculo para a contribuição.

PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS. PEDIDO DE PERÍCIA.

Não atendidos os requisitos legais de admissibilidade, indefere-se pedido de juntada de novas provas e considera-se não formulado o pedido de realização de perícia.

O contribuinte, tendo tomado ciência do acórdão da DRJ em 27/07/2010 (fl. 94), apresentou em 24/08/2010 o recurso voluntário de fls. 95/139, deduzindo em síntese os seguintes argumentos:

Preâmbulo

1. A impossibilidade de aumentar-se a base de cálculo da contribuição ao PIS em pedidos de restituição/compensação. [Cita julgados nesse sentido]

2. O conceito de insumos é muito mais abrangente do que as Instruções Normativas SRF n. 247/02 e 404/04 admitem, respectivamente, em seus art. 66, parágrafo 5º, inciso I, e 8º, parágrafo 4º, inciso I. Quanto aos bens do ativo imobilizado, têm regra própria que está refletida na Instrução Normativa SRF nº 457/04, sem maiores dificuldades ou controvérsias para a sua aplicação.
3. Em decorrência dos fundamentos acima desenvolvidos, pode-se afirmar que os itens glosados pela fiscaliza o dão direito a crédito, porque podem ser considerados: ou como "insumos", nos termos do inciso II do art. 3º das Leis n. 10637/02 e 10833/03; ou como bens do ativo imobilizado, nos termos do inciso VI desse mesmo artigo, quando se caracterizarem como ativos imobilizados, caso em que o direito ao crédito tem norma de regência prevista no parágrafo 1º, inciso III, daquele dispositivo legal.

Serviços utilizados como insumos

4. De acordo com a acusação fiscal, os serviços de pintura de equipamentos, prestados pela empresa Jate e Pinte Dona Bêja Ltda., não podem ser considerados como insumos, porque são "referentes aos serviços alheios ao processo produtivo" (item 2 do Relatório Fiscal Parcial). Note-se que a Jate Pinte não presta serviços de pintura comum. Pelo contrário, a atividade desenvolvida por essa empresa é altamente especializada, consistindo na remoção remover ferrugem e resíduos de superfície, uniformizando a sua rugosidade, preparando-a para a aplicação de revestimento anticorrosivo e de pintura industrial. No caso em análise, a quase totalidade dos serviços prestados à recorrente está relacionada à manutenção preventiva e corretiva da pintura externa de seus equipamentos, empregados no processo de beneficiamento de minérios, com borracha natural ou resinas especiais, visando à sua proteção anti-corrosiva, bem como das paredes internas de vasos, tanques e tubulações.

Bens utilizados como insumos

5. O v. acórdão julgou improcedente a defesa apresentada pela ora recorrente, para excluir do cálculo dos créditos da contribuição ao PIS, os custos do gás liquefeito de petróleo - GLP e do álcool etílico hidratado, com base no argumento de que as respectivas aquisições estavam sujeitas à incidência dessa exação à alíquota zero, enquadrando-se, por conseguinte, na hipótese do inciso II do parágrafo 2º do art. 3º da Lei n. 10637/02.
6. Com o advento da Lei nº 9718/1998, a apuração das contribuições sobre as receitas decorrentes das vendas de derivados de petróleo, que incluem o GLP e o álcool etílico hidratado passou a ser com base nos regimes de tributação denominados "incidência monofásica", que se caracteriza pela "concentração" do ônus tributário em determinada etapa da cadeia produtiva.

7. Nesse contexto, não se pode dizer que os insumos em questão não estavam sujeitos ao pagamento da contribuição ao PIS, o que inviabilizaria a apuração do crédito dessa contribuição sobre o respectivo custo de aquisição. Isso porque, muito embora as aquisições do GLP e álcool etílico hidratado, realizadas pela recorrente, estejam sujeitas à alíquota zero daquela contribuição social, esses produtos sofreram a incidência antecipada da exação em foco, quando da venda realizada por seus produtores.
8. Ademais, o entendimento das autoridades fiscais acerca do alcance do inciso II do parágrafo 2º do art. 3º da Lei n. 10637/02 restringe por demais a aplicação do inciso II do "caput" desse artigo, o qual determina que a pessoa jurídica pode descontar créditos calculados em relação aos "bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes (...)".
9. E, nesse sentido, há diversas manifestações da Secretaria da Receita Federal do Brasil favorável à realização do crédito de bens sujeitos à incidência monofásica, como é o caso do GLP e do álcool etílico hidratado. [Cita manifestações nesse sentido]

Encargos de Depreciação - máquinas e equipamentos utilizados no sistema de abastecimento de água e na subestação de energia elétrica

O v. acórdão recorrido manteve o despacho decisório e, pois, confirmou a glosa dos créditos da contribuição ao PIS calculado sobre os encargos de depreciação das máquinas e equipamentos, utilizados no sistema de abastecimento de água (AGU) e da subestação de energia elétrica (ENE), alegando que "as máquinas, os equipamentos e outros bens, cujos encargos de depreciação e amortização permitem o creditamento, são, somente aqueles utilizados na produção de bens destinados à venda".

10. Para que não reste dúvida acerca dessa assertiva, é importante que se diga que as máquinas e os equipamentos utilizados no sistema de abastecimento de água são necessários para bombeá-la às diversas etapas do processo de produção, a saber: concentração, moagem, separação magnética, flotação e transporte dos rejeitos à bacia de sedimentação. Além disso, buscando otimizar os recursos existentes e eliminar desperdícios a recorrente trata e recircula cerca de 90% da água utilizada em seu processo produtivo.
11. Ou seja, a recorrente não poderia processar os minérios, recebidos em estado bruto, para transformá-los nos produtos finais por ela vendidos, sem que fosse utilizada a água nas diversas etapas de seu processo produtivo. Desse modo, está equivocada a afirmação fiscal, repetida pelas d. autoridades julgadoras "a quo", de que as máquinas e equipamentos, alocados no centro de custos AGU, não afetam diretamente a produção da recorrente.

12. O mesmo ocorre com as máquinas e equipamentos da subestação de energia elétrica, que são utilizados para adequar a tensão e a corrente da energia elétrica, recebida da concessionária CEMIG, aos níveis exigidos pelo processo industrial da recorrente. Em outras palavras, o recebimento e a distribuição da energia elétrica diretamente da concessionária é tecnicamente inviável, pois os seus equipamentos industriais não operam com o nível de tensão, em que a energia lhe é entregue por aquela concessionária.

Encargos de Depreciação – outros itens do imobilizado

13. Muito embora, à primeira vista, possam surgir dúvidas acerca da utilização de alguns desses itens no processo de produção do minério, que é vendido pela recorrente, se se investigar a fundo esse processo, verificar-se-á que eles são, nos dizeres da norma legal, "máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (...) para utilização na produção de bens destinados à venda".
14. Tome-se, por exemplo, os equipamentos de ar condicionado, que são utilizados para garantir o funcionamento de equipamentos eletroeletrônicos em salas de comando, que necessitam de temperatura controlada para o seu regular funcionamento.
15. Os demais itens do ativo imobilizado, cujos encargos de depreciação foram glosados pela fiscalização, tais como móveis, rádios de comunicação, motosserra, varredeira, etc., também são utilizados nos departamentos produtivos da recorrente, sendo necessários à produção dos minérios por ela vendidos.

Encargos de Depreciação – bem do ativo imobilizado adquirido antes de 30/04/2004

16. Sustenta o v. acórdão recorrido que os encargos de depreciação Forno Feixe de Elétrons II, do Forno Elétrico Túnel para Calcinação Óxido de NB e do Sistema de Briquetagem Reciclagem de Finos Gerados não podem ser computados na apuração dos créditos do PIS, nos termos do art. 31 da Lei n. 10865/2004, visto que as partes e peças desses equipamentos foram adquiridas antes de 31.8.2004.
17. O referido dispositivo legal possui a seguinte redação: "é vedado, a partir do último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação desta Lei, o desconto de créditos apurados na forma do inciso 111 do parágrafo 1º do art. 3º das Leis n. 10637, de 30 de dezembro de 2002, e 10833, de 29 de dezembro de 2003, relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até 30 de abril de 2004".
18. Muito embora a redação do art. 31 da Lei n. 10865/04 não levante dúvida acerca da real intenção do legislador ao editá-lo, a análise criteriosa do ordenamento jurídico conduz à conclusão de que esse dispositivo legal não

pode ser aplicado, sob pena de ofender o direito adquirido da recorrente ao desconto dos créditos do PIS, calculados sobre os encargos de depreciação do ativo imobilizado em foco.

19. Com efeito, segundo as regras previstas no art. 3º da Lei n. 10637/02, o direito ao creditamento daquela contribuição "nasce" no momento em que os bens do ativo imobilizado são adquiridos pela pessoa jurídica. Contudo, a dedução dos respectivos créditos é diferida para o momento em que forem reconhecidas as correspondentes quotas de depreciação ou amortização, nos termos do inciso III do parágrafo 1º daquele dispositivo legal.
20. Por essa simples razão, não pode a norma do art. 31 da Lei n. 10865/04 ser aplicada retroativamente para alcançar os créditos relativos aos bens do ativo imobilizado, que tenham sido adquiridos antes de 30.4.2004, conforme reconhecido pela Corte Especial do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no julgamento do Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade na AMS n. 2005.70.00.000594-0/PR, em 26.6.2008.

Cessão de créditos

21. Ao contrário do que sustentam as d. autoridades julgadoras "a quo", a regra inserida no inciso VI do parágrafo 3º do art. 1º das Leis n. 10637/02 e 10833/03 pela Medida Provisória n. 451, de 15.12.2008, convertida na Lei n. 11945, de 2009, não deve ser encarada como um novo comando legal, até então inexistente, pois os simples ingressos financeiros, decorrentes da cessão de créditos do ICMS, não figuravam, nem passaram a figurar após o advento dessa medida provisória e, afinal, dessa lei, no campo de incidência da contribuição ao PIS e da COFINS.

Ao fim, pugna pela reforma integral da decisão de 1ª instância.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gustavo Garcia Dias dos Santos, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende em parte aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual é parcialmente conhecido.

Isso porque não conheço nesses autos das alegações referentes aos serviços de pintura prestados pela empresa Jate e Pinte Dona Bêja Ltda., porquanto, a despeito de a matéria ter sido apreciada no acórdão recorrido, os créditos respectivos foram imputados tão-somente ao mês de fevereiro de 2005, não compreendido no trimestre ora analisado.

Em questão antecedente, o primeiro ponto de insurgência se refere à alegada impossibilidade de aumentar-se a base de cálculo da contribuição durante o exame de pedidos de

restituição ou de compensação, ante a inafastável necessidade de lançamento conforme disposto no art. 149 do CTN. No caso, a empresa alega que a autoridade fiscal, durante a apuração dos créditos vindicados, teria incluído os valores decorrentes da cessão de créditos de ICMS, para o que era exigido lançamento de ofício. Em que pese a Recorrente não afirmar expressamente em sua peça recursal que reputa referido ato como nulo, admito sobredita alegação na condição de preliminar de nulidade em razão do teor de seus fundamentos.

Todavia, em observância aos princípios da eficiência e celeridade processual, não pretendo muito me alongar nesta questão antecedente, prestigiando-se, assim, a teoria da causa madura, conforme disposto nos art. 332 e 1.013, §3º, do CPC/2015, tendo em conta, como veremos, a existência de decisão do Supremo Tribunal Federal em sede de recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida, cuja conclusão se mostra alinhada à tese levantada pela Recorrente na questão de fundo.

Feita essa observação, registro que não acolho a preliminar suscitada, porque entendo como necessária a verificação da correção da base de cálculo nos autos do processo que veicula o pedido de restituição ou a compensação, em vista da indispensabilidade de tornar a obrigação contra a Fazenda líquida e certa, restando imperativo o lançamento de ofício apenas do eventual saldo apurado em desfavor do sujeito passivo que ocasionalmente já não estiver confessado na DCTF ou pago.

Dos valores recebidos em função da cessão dos créditos de ICMS a terceiros

No tema de fundo - inclusão dos valores relativos às transferências de ICMS a terceiros na base de cálculo das contribuições -, que aproveito para desde logo apreciar, já há decisão do Supremo Tribunal Federal em sede de recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida, de observância obrigatória neste Conselho por força do §2º do art. 62 de seu regimento, no sentido de que é inconstitucional o cômputo na base de cálculo do Pis e da Cofins dos valores recebidos em razão da cessão de créditos de ICMS a terceiros acumulados em razão das operações de exportação.

É o que restou decidido em 22/05/2013 nos autos do RE nº 606.107/RS, de relatoria da Min. Rosa Weber, cuja ementa reproduzo:

EMENTA RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. EMPRESA EXPORTADORA. CRÉDITOS DE ICMS TRANSFERIDOS A TERCEIROS. I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade. II - A interpretação dos conceitos utilizados pela Carta da República para outorgar competências impositivas (entre os quais se insere o conceito de “receita” constante do seu art. 195, I, “b”) não está sujeita, por óbvio, à prévia edição de lei. Tampouco está condicionada à lei a exegese dos dispositivos que estabelecem imunidades tributárias, como aqueles que fundamentaram o acórdão de origem (arts. 149, § 2º, I, e 155, § 2º, X, “a”, da CF). Em ambos os casos, trata-se de interpretação da Lei Maior voltada a desvelar o alcance de regras tipicamente constitucionais, com absoluta independência da atuação do legislador tributário. III – A apropriação de créditos de ICMS na aquisição de mercadorias tem suporte na técnica da não cumulatividade, imposta para tal tributo pelo art. 155, § 2º, I, da Lei Maior, a fim de evitar que a sua incidência em cascata onere demasiadamente a atividade econômica e

gere distorções concorrenciais. IV - O art. 155, § 2º, X, “a”, da CF – cuja finalidade é o incentivo às exportações, desonerando as mercadorias nacionais do seu ônus econômico, de modo a permitir que as empresas brasileiras exportem produtos, e não tributos -, imuniza as operações de exportação e assegura “a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores”. Não incidem, pois, a COFINS e a contribuição ao PIS sobre os créditos de ICMS cedidos a terceiros, sob pena de frontal violação do preceito constitucional. V – O conceito de receita, acolhido pelo art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, não se confunde com o conceito contábil. Entendimento, aliás, expresso nas Leis 10.637/02 (art. 1º) e Lei 10.833/03 (art. 1º), que determinam a incidência da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas sobre o total das receitas, “independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. A contabilidade constitui ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios e regras próprios do Direito Tributário. Sob o específico prisma constitucional, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições. VI - O aproveitamento dos créditos de ICMS por ocasião da saída imune para o exterior não gera receita tributável. Cuida-se de mera recuperação do ônus econômico advindo do ICMS, assegurada expressamente pelo art. 155, § 2º, X, “a”, da Constituição Federal. VII - Adquirida a mercadoria, a empresa exportadora pode creditar-se do ICMS anteriormente pago, mas somente poderá transferir a terceiros o saldo credor acumulado após a saída da mercadoria com destino ao exterior (art. 25, § 1º, da LC 87/1996). Porquanto só se viabiliza a cessão do crédito em função da exportação, além de vocacionada a desonerar as empresas exportadoras do ônus econômico do ICMS, as verbas respectivas qualificam-se como decorrentes da exportação para efeito da imunidade do art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal. VIII - Assenta esta Suprema Corte a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas sobre os valores auferidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS. IX - Ausência de afronta aos arts. 155, § 2º, X, 149, § 2º, I, 150, § 6º, e 195, caput e inciso I, “b”, da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543-B, § 3º, do CPC.

(RE 606107, Relator(a): ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 22/05/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-231 DIVULG 22-11-2013 PUBLIC 25-11-2013 RTJ VOL-00227-01 PP-00636)

Ante o exposto, dou provimento ao recurso nesse ponto.

Dos insumos – aspectos gerais

É sabido que a delimitação do conceito de insumo para fins de apuração de créditos de Pis e de Cofins foi por muitos anos realizada no âmbito da Receita Federal do Brasil por meio das IN nº 247/2002 e nº 404/2004, cujos textos estipulavam critério excessivamente restritivo acerca daquilo que poderia ser admitido como insumo, estabelecendo a necessidade de que o bem ou o serviço analisado fosse diretamente empregado no processo produtivo. No entanto, as definições trazidas pelos sobreditos atos foram apreciadas pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do REsp nº 1.221.170-PR, de relatoria do Min. Napoleão Nunes Maia, cujo julgamento se submeteu à sistemática dos recursos repetitivos, sendo, portanto, sua conclusão de observância obrigatória neste Conselho por força do §2º do art. 62 de seu regimento.

Na oportunidade, decidiu-se que é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e nº 404/2004, na medida em que compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Além disso, restou estabelecido que 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.

Os critérios de essencialidade e relevância estão esclarecidos no voto da Min. Regina Helena Costa, de maneira que se entende como critério da essencialidade aquele que “diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou serviço”, a) “constituindo elemento essencial e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço” ou “b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”. Por outro lado, o critério de 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: a) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva” b) seja “por imposição legal.”

Entendeu o STJ que o conceito de insumos, para fins da não-cumulatividade aplicável às referidas contribuições, não corresponde exatamente aos conceitos de “custos e despesas operacionais” utilizados na legislação do Imposto de Renda. Desse modo, não serão todas as despesas realizadas com a aquisição de bens e serviços para o exercício da atividade empresarial precípua do contribuinte direta ou indiretamente que serão consideradas insumos. 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 desenvolvida, sob um viés objetivo. A análise da essencialidade deve ser objetiva, dentro de uma visão do processo produtivo, e não subjetiva, considerando a percepção do produtor ou prestador de serviço.

Portanto, se, por um lado, a decisão do STJ afastou o critério mais restritivo adotado pelas IN SRF nº 247/2002 e nº 404/2004, por outro lado, igualmente, repeliu que fosse acolhido critério excessivamente amplo, consagrado na legislação do IRPJ, que aproveita o conceito de despesas operacionais. O Tribunal adotou a interpretação intermediária acerca da definição de insumo, considerando que seu conceito deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, levando-se em conta as particularidades de cada processo produtivo.

Por fim, é importante esclarecer que o critério estabelecido pelo STJ tem sua aplicação adstrita ao enquadramento ou não de determinada operação como insumo à luz da previsão contida especificamente no inciso II dos art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 e não deve ser utilizado para teste de subsunção às demais hipóteses de apuração de crédito previstas nos demais incisos desses dispositivos.

Feitas as considerações iniciais, passo ao exame das glosas afetas ao período sob análise.

Bens utilizados como insumos – GLP e álcool para fins carburantes

O acórdão recorrido manteve a glosa dos créditos apurados sobre os custos com o gás liquefeito de petróleo - GLP e com o álcool etílico hidratado com base no argumento de que

as respectivas aquisições estavam sujeitas à alíquota zero, enquadrando-se, por conseguinte, na vedação contida no inciso II do parágrafo 2º do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, abaixo reproduzida:

Art. 3º (...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

A empresa argumenta que não se pode dizer que os insumos em questão não estavam sujeitos ao pagamento da contribuição, porque, muito embora as aquisições do GLP e do álcool etílico hidratado realizadas pela recorrente estejam sujeitas à alíquota zero, esses produtos se submetem à incidência monofásica antecipada nas operações realizadas em etapas anteriores da cadeia do produto.

Por fim, aduz que o entendimento das autoridades fiscais acerca do alcance do inciso II do parágrafo 2º do art. 3º da Lei n. 10.637/2002 restringe por demais a aplicação do inciso II do *caput* desse artigo, que autoriza o desconto de créditos calculados em relação aos bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes.

Em relação à controvérsia instaurada, mister se faz tecer breves considerações acerca do regime de incidência monofásica e sua relação com a sistemática não-cumulativa das contribuições.

No caso do gás liquefeito de petróleo - GLP, a Contribuição para o Pis/Pasep e a Cofins têm sua incidência concentrada nos produtores e importadores mediante a alíquota majorada na forma disposta no art. 4º, inciso III, da Lei nº 9.718, de 1998, na redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004. Em consequência, as vendas ocorridas ao longo do resto da cadeia, promovidas por distribuidores e comerciantes varejistas, têm redução a zero de alíquotas, a teor do que dispõe o art. 42, inciso I, da MP nº 2158-35/2001. Veja-se:

Lei nº 9.718/1998 (...)

Art. 4º As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS devidas pelos produtores e importadores de derivados de petróleo serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (...)

III - 10,2% (dez inteiros e dois décimos por cento) e 47,4% (quarenta e sete inteiros e quatro décimos por cento) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (...)

MP nº 2158-35/2001

Art. 42. Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de:

I - gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e GLP, auferida por distribuidores e comerciantes varejistas; (...)

Já em relação ao álcool para fins carburantes, a concentração das contribuições se dava, na oportunidade, nas distribuidoras, que as calculavam com a alíquota elevada prevista no art. 5º, inciso I, da Lei nº 9.718, de 1998, com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004. Como resultado, as vendas efetuadas por comerciantes varejistas similarmente tinham redução a zero de alíquotas, nos termos da redação original do art. 42, inciso III, da MP nº 2158-35/2001, *verbis*:

Lei nº 9.718/1998 (...)

Art. 5º As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins devidas pelas distribuidoras de álcool para fins carburantes serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 9.990, de 2000)

I – um inteiro e quarenta e seis centésimos por cento e seis inteiros e setenta e quatro centésimos por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de álcool para fins carburantes, exceto quando adicionado à gasolina; (Redação dada pela Lei nº 9.990, de 2000) (...)

MP nº 2158-35/2001

Art. 42. Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de: (...)

III - álcool para fins carburantes, auferida pelos comerciantes varejistas. (...)

Este mesmo regime de tributação foi adotado para os medicamentos, produtos de perfumaria, de toucador e de higiene pessoal (Lei nº 10.147/2000), bem como para os veículos e autopeças (Lei nº 10.485/2002). Nos termos das legislações supracitadas, o fabricante ou o importador das mercadorias lá relacionadas se sujeitam à alíquota majorada das contribuições, enquanto os distribuidores, atacadistas e varejistas, conforme o caso, ficam sujeitos à alíquota zero. E aqui é importante que se frise o fato de que, embora beneficiados pela redução a zero de alíquota, os distribuidores, atacadistas e varejistas ainda sofrem tributação das contribuições, haja vista a presença de todos os elementos da regra-matriz de incidência.

Como decorrência, a apuração das contribuições pela sistemática prescrita nas leis supracitadas - importando para nós, em particular, a Lei nº 9.718/1998 e a MP nº 2158-35/2001 - não é verdadeiramente monofásica, uma vez que não há uma única incidência das contribuições durante a cadeia dos produtos ali relacionados. O que há de fato é uma cadeia plurifásica, cuja tributação é concentrada em apenas uma etapa e reduzida ao mínimo (a zero) nas demais fases da cadeia.

Note-se que a situação apontada acima é diferente daquela prevista, por exemplo, para o querosene de avião e para o biodiesel. Com efeito, dispõe o art. 2º da Lei nº 10.560/2002, com a redação dada pela Lei nº 10.865/2004, que a contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, relativamente à receita bruta decorrente da venda de querosene de aviação, incidirá uma única

vez, nas vendas realizadas pelo produtor ou importador, às alíquotas de 5% (cinco por cento) e 23,2% (vinte e três inteiros e dois décimos por cento), respectivamente. No mesmo sentido, dispõe o art. 3º da Lei nº 11.116/2005 que a Contribuição para o PIS/Pasep e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins incidirão, uma única vez, sobre a receita bruta auferida, pelo produtor ou importador, com a venda de biodiesel, às alíquotas de 6,15% (seis inteiros e quinze centésimos por cento) e 28,32% (vinte e oito inteiros e trinta e dois centésimos por cento), respectivamente.

Diante desse quadro, resta claro que as vendas de GLP e de álcool estão submetidas à incidência das contribuições, ainda que, em virtude da sistemática monofásica na qual se inserem, as aquisições especificamente efetuadas pela empresa se encontrem em etapa sujeita à alíquota zero, por força do art. 42 da MP nº 2158-35/2001. Ocorre que essa desoneração não pode ser examinada de forma descontextualizada do regime monofásico da qual advém, a ponto de se desconsiderar a majoração da alíquota no produtor e importador, no caso do GLP, ou no distribuidor, no caso do álcool para fins carburantes, e concluir que não há qualquer impacto econômico-tributário nas referidas aquisições, atraindo, assim, a vedação à tomada de créditos contida no inciso II do parágrafo 2º dos art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Mesmo porque não se está, na verdade, diante de uma mera desoneração tributária instituída com o fim de estimular especificamente o segmento econômico em que incide. Trata-se a situação retratada de puro reflexo da técnica de arrecadação de tributação concentrada, do que não se pode irrefletidamente repulsar o direito ao crédito reclamado sem levar-se em conta que a operação sofre, ainda que antecipadamente, ônus tributário.

Para além dessa questão, os art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, expressamente autorizam o desconto de créditos calculados sobre 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.

Vale ressaltar, contudo, que, por força da vedação contida no art. 3º, I, b, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, não podem ser apurados créditos em relação à aquisição, para revenda, dos produtos elencados no § 1º do art. 2º das referidas normas, dentre os quais se encontram a gasolina e suas correntes (exceto de aviação), o óleo diesel e suas correntes, o GLP e o gás natural.

Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 (idêntico teor)

Art. 2º (...)

§ 1º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações posteriores, no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes e gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural; (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004) (...)

(...)

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008) (...)

Dessa maneira, tendo as aquisições de gás liquefeito de petróleo – GLP e de álcool hidratado se destinado à produção de bens a serem vendidos e se submetido ao pagamento da contribuição concentrada em etapa anterior, entendo como cabível o reconhecimento do crédito demandado pela Recorrente.

Diante de todo o exposto, dou provimento ao recurso nessa parte para reverter a glosa dos créditos calculados sobre a aquisição na condição de insumos de gás liquefeito de petróleo –GLP e de álcool hidratado.

Encargos de Depreciação - máquinas e equipamentos utilizados no sistema de abastecimento de água e na subestação de energia elétrica

O acórdão recorrido manteve a glosa dos créditos calculados sobre os encargos de depreciação das máquinas e equipamentos utilizados no sistema de abastecimento de água (AGU) e da subestação de energia elétrica (ENE).

Esclarece a empresa que as máquinas e os equipamentos utilizados no sistema de abastecimento de água são necessários para bombeá-la às diversas etapas do processo de produção, a saber: concentração, moagem, separação magnética, flotação e transporte dos rejeitos à bacia de sedimentação. Além disso, buscando otimizar os recursos existentes e eliminar desperdícios, trata e recircula cerca de 90% da água utilizada em seu processo produtivo. Na visão da empresa, não poderia processar os minérios, recebidos em estado bruto, para transformá-los nos produtos finais por ela vendidos, sem que fosse utilizada a água nas diversas etapas de seu processo produtivo.

Assevera que o mesmo ocorre com as máquinas e equipamentos da subestação de energia elétrica, que são utilizados para adequar a tensão e a corrente da energia elétrica, recebida da concessionária CEMIG, aos níveis exigidos pelo processo industrial da recorrente. Em outras palavras, o recebimento e a distribuição da energia elétrica diretamente da concessionária é tecnicamente inviável, pois os seus equipamentos industriais não operam com o nível de tensão em que a energia lhe é entregue por aquela concessionária.

No meu entendimento, fica claro, portanto, o vínculo direto e inevitável com o processo produtivo do Nióbio, estabelecido pelas máquinas e equipamentos utilizados no sistema de abastecimento de água (AGU), em razão das etapas do processo produtivo expostas, bem como por aqueles da subestação de energia elétrica (ENE), diante da necessidade de adequar a tensão e a corrente da energia elétrica recebida da concessionária.

Dessa forma, dou provimento ao recurso nessa parte para reverter a glosa dos créditos calculados sobre os encargos de depreciação das máquinas e equipamentos utilizados no sistema de abastecimento de água (AGU) e da subestação de energia elétrica (ENE).

Encargos de Depreciação – outros itens do imobilizado

Em relação aos demais equipamentos, a Recorrente afirma que também são "máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (...) para utilização na produção de bens destinados à venda". Cita como exemplo os equipamentos de ar condicionado, que seriam utilizados para garantir o funcionamento de equipamentos eletroeletrônicos em salas de comando, que necessitam de temperatura controlada para o seu regular funcionamento.

Assevera também que os demais itens do ativo imobilizado, cujos encargos de depreciação foram glosados pela fiscalização, tais como móveis, rádios de comunicação, motosserra, varredeira, etc., são igualmente utilizados nos departamentos produtivos da recorrente, sendo necessários à produção dos minérios por ela vendidos.

De acordo com o que consta na planilha de fls. 33/36 do Relatório Fiscal, a glosa se concentrou em armários, aparelhos de ar condicionado *split*, licença de software Microsoft Office, poltronas giratórias e fixas, rádios VHF para comunicação, motosserra, mesa orgânica, mesa reta, gaveteiros e detector de radiação.

Considerando apenas as informações e provas acostadas aos autos, à exceção do detector de radiação, item de segurança e proteção manifestamente afeto ao processo de extração e de elaboração de produtos finais do Nióbio, parece-me que referidos bens estejam associados a atividades administrativas e acessórias, desagregadas do processo produtivo.

Por essas razões, dou provimento parcial ao recurso nesse ponto para reverter apenas as glosas sobre os encargos de depreciação do detector de radiação.

Encargos de Depreciação – bem do ativo imobilizado adquirido antes de 30/04/2004

Sustenta o acórdão recorrido que os encargos de depreciação do Forno Feixe de Elétrons II, do Forno Elétrico Túnel para Calcinação Óxido de NB e do Sistema de Briquetagem Reciclagem de Finos Gerados não podem ser computados na apuração dos créditos do PIS, nos termos do art. 31 da Lei nº 10865/2004, visto que as partes e peças desses equipamentos foram adquiridas antes dessa data, a partir de 14/08/2003. Veja-se:

Art. 31. É vedado, a partir do último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação desta Lei, o desconto de créditos apurados na forma do inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até 30 de abril de 2004.

§ 1º Poderão ser aproveitados os créditos referidos no inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, apurados sobre a depreciação ou amortização de bens e direitos de ativo imobilizado adquiridos a partir de 1º de maio.

O contribuinte, por seu turno, faz extenso arrazoado cuja conclusão é no sentido da inaplicabilidade do art. 31 da Lei nº 10865/2004, por ofensa ao direito adquirido em virtude de consistir em verdadeira aplicação retroativa de texto legal.

O mérito da questão posta fora enfrentado pelo Supremo Tribunal Federal, que, em sessão virtual ocorrida de 19 a 26/06/2020, apreciando o tema 244 da repercussão geral reconhecida nos autos do RE 599.316, de relatoria do Min. Marco Aurélio de Mello, fixou a tese, de reprodução obrigatória por esse colegiado por força do §2º do art. 62 do RICARF, no sentido

de que é "inconstitucional, por ofensa aos princípios da não cumulatividade e da isonomia, o artigo 31, cabeça, da Lei nº 10.865/2004, no que vedou o creditamento da contribuição para o PIS e da COFINS, relativamente ao ativo imobilizado adquirido até 30 de abril de 2004”.

Por essas razões, dou provimento ao recurso voluntário nessa parte, para afastar as glosas sobre os encargos de depreciação do Forno Feixe de Elétrons II, do Forno Elétrico Túnel para Calcinação Óxido de NB e do Sistema de Briquetagem Reciclagem de Finos Gerados.

Conclusão

Por todo o acima exposto, conheço em parte do recurso voluntário para, na parte conhecida, lhe dar parcial provimento, nos seguintes termos:

- não acolher a preliminar de nulidade suscitada;
- no mérito, excluir da base de cálculo da contribuição os valores relativos às transferências de créditos de ICMS a terceiros,
- reverter as glosas dos créditos calculados sobre a aquisição na condição de insumos de gás liquefeito de petróleo – GLP e de álcool hidratado; e
- reverter as glosas dos créditos calculados sobre os encargos de depreciação: das máquinas e equipamentos utilizados no sistema de abastecimento de água (AGU) e na subestação de energia elétrica (ENE); do detector de radiação; do Forno Feixe de Elétrons II, do Forno Elétrico Túnel para Calcinação Óxido de NB e do Sistema de Briquetagem Reciclagem de Finos Gerados.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Garcia Dias dos Santos

Voto Vencedor

Conselheiro Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Relator.

1. Sem prejuízo do vasto saber jurídico do Conselheiro Gustavo Garcia, ousou dele divergir no tema **CRÉDITO DECORRENTE DE** aquisições de produtos sujeitos à **INCIDÊNCIA MONOFÁSICA**, a proibição de auferir crédito básico é pertinente **ao não pagamento** das contribuições (art. 3º § 2º inciso II da Lei 10.833/03). Suspensão, não incidência, alíquota zero, monofasia (salvo, isenção), ao legislador queda exatamente igual: inexistindo pagamento das contribuições não há direito ao crédito básico, como já se manifestou, por diversas vezes, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, estendendo o raciocínio ao frete, inclusive:

PIS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REVENDA DE PRODUTOS COM INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. DESCONTO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. IMPOSSIBILIDADE. Não há previsão legal para apurar créditos relativos às despesas com frete e armazenagem na operação de venda, nas revendas de mercadorias sujeitas ao regime monofásico de incidência das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS (derivados do petróleo) sujeitas ao regime não cumulativo de apuração das citadas contribuições. (Acórdão 9303-009.444)

COFINS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. Tratando-se de aquisições sujeitas à alíquota "0" (zero), ainda que se trate de produto com incidência monofásica, não é cabível o crédito da contribuição em conformidade com a vedação disposta no inc. II do § 2º da Lei 10.833/2003. A incidência monofásica não se compatibiliza com a técnica do creditamento. (Acórdão 9303-010.915)

REVENDA DE PRODUTO SUBMETIDO AO REGIME DE TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA (MONOFÁSICA). DIREITO AO CRÉDITO SOBRE FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. INEXISTÊNCIA. Na apuração da contribuição não cumulativa não existe a possibilidade de desconto de créditos calculados sobre as despesas com frete na operação de venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, sujeitos à tributação concentrada (monofásica), pois o inciso IX (que daria este direito) do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 (dispositivo válido também para a contribuição para o PIS/Pasep, conforme art. 15, II, da mesma lei) remete ao inciso I (no caso, do art. 3º da Lei nº 10.637/2002), que os excepciona, ao, por sua vez, remeter ao § 1º do art. 2º (Inteligência da Solução de Consulta Cosit nº 99.079/2017). (Acórdão 9303-007.767)

2. Em idêntico sentido o Tribunal da Cidadania em Precedentes Vinculantes julgados em 14 de abril de 2021:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. REVENDA DE MERCADORIAS. REGIME MONOFÁSICO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC (Enunciado n. 3 do Plenário do STJ).
2. No regime monofásico, a carga tributária concentra-se numa única fase, sendo suportada por um único contribuinte, não havendo cumulatividade a se evitar.
3. Na técnica não cumulativa, por sua vez, a carga tributária é diluída em operações sucessivas (plurifasia), sendo suportada por cada elo (contribuinte) da cadeia produtiva, havendo direito a abater o crédito da etapa anterior.
4. "Não há que se falar em ofensa ao princípio da não-cumulatividade quando a tributação se dá de forma monofásica, pois a existência do fenômeno cumulativo pressupõe a sobreposição de incidências tributárias" (STF, RE 762892 AgR, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 24/03/2015, DJe-070).

5. **A regra geral é a de que o abatimento de crédito não se coaduna com o regime monofásico,** só sendo excepcionada quando expressamente prevista pelo legislador, não sendo a hipótese dos autos, nos termos do que estabeleceu o item 8 da Exposição de Motivos da MP n. 66/2002, convertida na Lei n. 10.637/2002, que dispôs, de forma clara, que os contribuintes tributados em regime monofásico estariam excluídos da incidência não cumulativa do PIS/PASEP.

6. O benefício fiscal previsto no art. 17 da Lei n. 11.033/2004, em razão da especialidade, não derogou a Lei n. 10.637/2002 e a Lei n. 10.833/2003, bem como não desnaturou a estrutura do sistema de créditos estabelecida pelo legislador para a materialização do princípio da não cumulatividade, quanto à COFINS e à contribuição ao PIS.

7. A técnica da monofasia é utilizada para setores econômicos geradores de expressiva arrecadação, por imperativo de praticabilidade tributária, e objetiva o combate à evasão fiscal, sendo certo que interpretação contrária, a permitir direito ao creditamento, neutralizaria toda a arrecadação dos setores mais fortes da economia. (EAREsp nº 1109354 / SP)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. REGIME MONOFÁSICO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

1. A questão de mérito cinge-se à possibilidade de obtenção de crédito no regime não cumulativo do PIS e da Cofins, a partir da vigência do art. 17 da Lei 11.033/2004, pelos contribuintes atacadistas ou varejistas de produtos sujeitos à incidência monofásica daquelas contribuições.

2. Era notório o dissídio entre as Turmas integrantes da Seção de Direito Público do STJ a respeito do tema. Entretanto, a contradição até então existente entre os órgãos fracionários foi superada. Na sessão do dia 14 de abril de 2021, a Primeira Seção do STJ concluiu o julgamento dos EAREsp 1.109.354/SP e dos EREsp 1.768.224/RS, em que prevaleceu a orientação da Segunda Turma do STJ de que a tributação do PIS e da COFINS no regime monofásico é incompatível com a manutenção do direito ao creditamento dessas contribuições.

3. Em julgamento com ampla maioria, consolidou-se o entendimento de que o abatimento de crédito não se coaduna com o regime monofásico e de que, quando o legislador quis excetuar essa regra, fê-lo de modo expresse.

4. Ademais, de acordo com a disciplina do art. 150, § 6º, da CF/1988 e do art. 2º do Decreto-Lei 4.657/1942, prevaleceu, igualmente, o entendimento da Segunda Turma do STJ de que a norma do art. 17 da Lei 11.033/2004 é específica, e não derogou a Lei 10.637/2002 e a Lei 10.833/2003. (AgInt no REsp 1917761 / SE)

5. Agravo Interno não provido.

3. Por todo o exposto, votei pela negativa de provimento no tema créditos decorrente de aquisição de produtos sujeitos à incidência monofásica, sendo a tese vencedora neste item.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Goncalves de Castro Neto – Redator designado