

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

Processo nº 13909.000045/2004-34
Recurso nº 260.017 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.905 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de julho de 2010
Matéria PIS NÃO-CUMULATIVO
Recorrente EXPORTADORA E IMPORTADORA MARUBENI COLORODO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/03/2004

NÃO-CUMULATIVIDADE. FRETES A CARGO DO VENDEDOR DIREITO A CRÉDITO. LEI Nº 10.833/2003, ART. 3º, IX.

No regime da não-cumulatividade do PIS e Cofins, as vendedoras de mercadorias que assumem o encargo de fretes prestados por pessoas jurídicas residente no Brasil têm direito aos créditos respectivos, a partir de 1º de fevereiro de 2004. Como tais fretes não se enquadram dentre os bens e serviços referidos no art. 3º, II, da Lei nº 10.637/2001, que são utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, a Lei nº 10.833/2003, no seu art. 3º, IX, introduziu norma nova no sistema jurídico, não sendo meramente interpretativa.

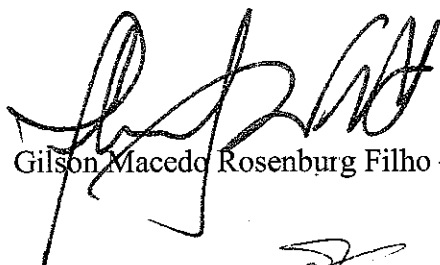
PIS NÃO-CUMULATIVO. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC. FALTA DE PREVISÃO LEGAL E POSTERIOR VEDAÇÃO EXPRESSA.

Até 30 de abril de 2004 faltava previsão legal para aplicação da Taxa SELIC na atualização monetária do ressarcimento do PIS não-cumulativo, após essa data, a vedação à atualização passou a ser expressa.

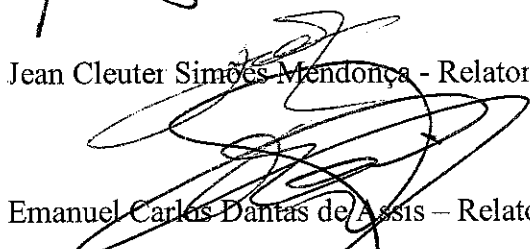
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

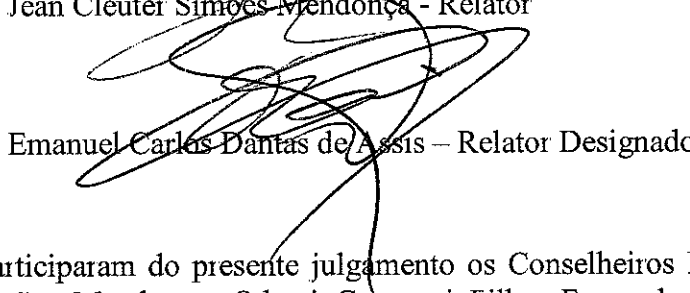
Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Jean Cleuter Simões Mendonça (Relator), Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro Miranda, quanto aos créditos de armazenagem. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis.



Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente



Jean Cleuter Simões Mendonça - Relator



Emanuel Carlos Dantas de Assis – Relator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

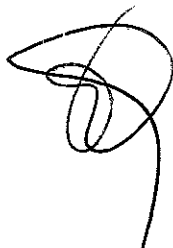
Relatório

Trata o presente processo de compensação do PIS não-cumulativo de março de 2004 (fl.01), com créditos oriundos da contribuição do PIS nas operações para o mercado externo em janeiro de 2004 (fl.02), no valor de R\$ 131.762,21, tendo como fundamento o § 1º, do art 5º, da Lei nº 10.637/2002. A declaração foi protocolizada em 30/04/2004 (fl.01).

Delegacia da Receita Federal em Londrina-PR, reconheceu parcialmente o crédito da contribuinte no valor de R\$ 122.105,97, sob fundamentação de que a contribuinte calculou valores que não geram crédito, sendo esses a armazenagem de mercadoria e a aquisição de mercadorias de pessoas físicas (fls.58/62).

A contribuinte impugnou o auto de infração alegando, em resumo, o seguinte (fls.87/92):

- 1- O art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 permitia o creditamento do valor gasto de serviços utilizados como insumo, por essa razão, armazenagem da mercadoria gerava crédito do PIS;
- 2- Em consulta feita pela contribuinte à Superintendência Regional da Receita Federal da 9ª Região Fiscal, a contribuinte obteve resposta favorável quanto à possibilidade de creditamento pelo custo da armazenagem de mercadoria;
- 3- Concorde com as glosas referentes à aquisição de bens de pessoa física;
- 4- Tem direito à aplicação da Taxa SELIC aos seus créditos.



A DRJ em Curitiba/PR prolatou acórdão com a seguinte ementa (fls.106/109):

“RESSARCIMENTO. NÃO-CUMULATIVIDADE. CUSTO DE ARMAZENAGEM

A utilização de crédito advindo dos custos de prestação de serviços de armazenagem e manipulação de café (pré-limpeza, eliminação inicial de impurezas, eliminação posterior de grãos defeituoso, classificação do café de acordo com o tamanho dos grãos, ensaque, constura e bloqueamento de volumes e formação de lotes para embarque), prestados por pessoas jurídicas domiciliadas no país, foi permitida somente a partir de 1º de fevereiro de 2004.

PIS/PASEP. RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. JUROS EQUIVALENTES A TAXA SELIC.

Nos termos da legislação de regência, é incabível a atualização monetária ou incidência de juros compensatórios com base na taxa Selic sobre o ressarcimento/compensação de créditos relativos ao PIS

Solicitação Indeferida”.

A contribuinte foi intimada do acórdão em 29/05/2008 (fl.111) e interpôs Recurso Voluntário em 26/06/2008 (fls.112/118) apenas reforçando o argumento da impugnação no tocante à armazenagem de mercadoria, sem mencionar a aplicação da Taxa SELIC ao crédito pleiteados e, ao fim, pediu reconhecimento integral dos créditos

É o Relatório.

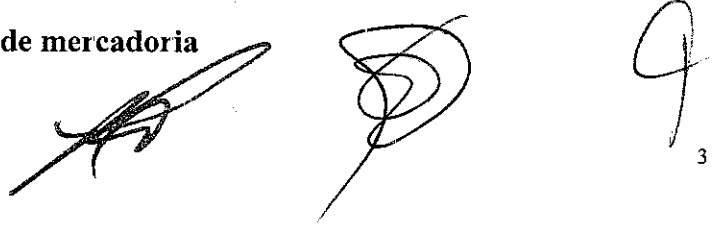
Voto Vencido

Conselheiro Jean Cleuter Simões Mendonça, Relator

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A recorrente pretende ser ressarcida do PIS relativo à operação para mercado externo, porém teve parte de seus créditos glosados pela autoridade fiscal, que entendeu que o custo da armazenagem não gera o crédito. Contra a decisão da DRJ que manteve a glosa, a recorrente insurge-se alegando que o art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 autoriza esse creditamento, além de ter solução de consulta a seu favor, além de argumentar sobre o direito da aplicação da Taxa SELIC aos seus créditos. Sendo assim, as matérias a serem apreciadas por este Conselho limita-se à possibilidade de creditamento do PIS não-cumulativo referente ao custo com armazenagem de mercadoria, bem como a correção desse crédito pela SELIC.

1- Da armazenagem de mercadoria



3

A contribuinte sustenta suas alegações com base no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o qual à época da operação que supostamente originou o crédito vigia com o seguinte texto, dado pela Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003:

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

(...)

II – bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes”.

Em 2004, a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 404, de 12 de março de 2004, reconheceu expressamente a possibilidade do creditamento pelo armazenamento, conforme se nota do art. 8º, inciso II, alínea “e”, *in verbis*:

“Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores.

(...)

II - das despesas e custos incorridos no mês, relativos:

(...)

e) a armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor”

Ocorre que a instrução normativa acima citada, no §9º, inciso II, do art.8º, usou critério temporal para limitar o direito ao crédito previsto em lei, da seguinte forma:

“§ 9º Aplica-se ao PIS/Pasep não-cumulativo de que trata a Lei nº 10 637, de 2002, o disposto:

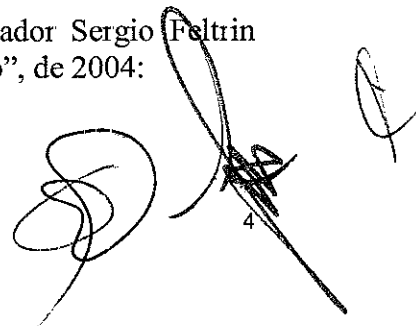
(...)

II - na alínea ‘e’ do inciso II e no inciso III do caput, a partir de 1º de fevereiro de 2004”.

Pela limitação expressa acima, a recorrente não teria direito ao crédito, haja vista a operação que origina o crédito ter ocorrido em janeiro de 2004. Contudo, a Lei nº 10.637/2002 autorizava esse crédito desde dezembro de 2002, não podendo nenhuma instrução normativa limitar sua aplicabilidade, haja vista a hierarquia das normas.

No ordenamento jurídico há hierarquia entre as normas que deve ser respeitada. Na hierarquia normativa, as normas complementares estão abaixo das leis, pois como o próprio nome já diz, elas são apenas complementares, com o fim único de preencher as possíveis lacunas existentes nas leis.

Ao comentar o art. 100 do CTN, preleciona o doutrinador Sergio Feltrin Corrêa, na segunda edição da obra “Código Tributário Nacional Comentado”, de 2004:



“Têm estes por finalidade, em geral, completar o diploma legal a que se reportam (leis, tratados e convenções internacionais, decretos), naquilo que esteja a exigir tal espécie de providência. **Inadmite-se, também aqui, possam as autoridades administrativas, ou mesmo os entes públicos, diretamente ou por intermédio dos organismos referidos no inciso II, introduzir inovações ou modificações quanto ao ordenamento contido na norma**”. (grifo nosso)

Tal entendimento já foi aceito e pacificado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no recurso Nº 201-117227, pela ementa que se segue:

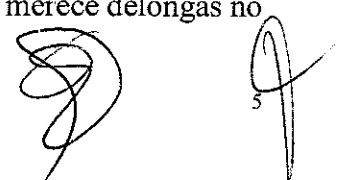
*“IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – RESSARCIMENTO - AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS – A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, e material de embalagem referidos no art. 1º da Lei nº 9.363, de 13.12.96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96). A lei citada refere-se a ‘valor total’ e não prevê qualquer exclusão. As Instruções Normativas nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 9.363, de 13.12.96, ao estabeleceram que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas à COFINS e às Contribuições ao PIS/PASEP (IN nº 23/97), bem como que as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas não geram direito ao crédito presumido (IN nº 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante Lei ou Medida Provisória, visto que **as Instruções Normativas são normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam.** INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA – A industrialização efetuada por terceiros visando aperfeiçoar para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos exportados pelo encomendante agrega-se ao seu custo de aquisição para efeito de gozo e fruição do crédito presumido do IPI relativo ao PIS e a COFINS previsto na Lei nº 9.363/96”.*

Pelo exposto acima fica evidente que a limitação contida na IN SRF 404/2004 não deve ser aplicada. Sendo assim, tem razão o Recorrente ao afirmar que o custo com armazenagem gera crédito do PIS não-cumulativo.

2- Da correção pela SELIC

O debate acerca da aplicação da Taxa SELIC aos tributos é de longa data, isso porque essa Taxa SELIC tem uma natureza jurídica indefinida, não sendo somente juro, muito menos somente atualização monetária. Nesse contexto, interessante a definição dada por Alexandre Barros Castro (*in* Procedimento Administrativo Tributário – 2008, p. 201), para quem a Taxa SELIC é “*um misto complexo de juros e correção monetária, de características remuneratórias, ora utilizada com características moratórias, ora com caráter compensatório*”.

Esse misto entre juros moratórios e compensatórios leva ao debate da constitucionalidade da Taxa SELIC, matéria que não se adentrará, pois não merece delongas no



presente caso, além de ser vedada a apreciação de constitucionalidade pelas esferas administrativas.

O fato é que a correção monetário dos créditos tributários a favor da União já era autorizada pela Súmula nº 03 do Segundo Conselho de Contribuintes, acolhida pelo CARF – Conselho Administrativo de Recurso Fiscal. No entanto, a aplicação da Taxa SELIC para corrigir os ressarcimentos dos contribuintes sempre padeceu de falta de previsão legal e, no caso de ressarcimento do PIS não-cumulativo, a vedação passou a ser expressa com o advento da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, a qual incluiu o inciso VI no art. 15 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, da seguinte forma:

“ Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei no 10 637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

(...)

VI - no art. 13 desta Lei”.

Por sua vez, o art. 13 mencionado no dispositivo acima assim dispõe:

“Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores”.

Apesar do período contido no pedido de ressarcimento ser anterior ao advento da vedação expressa de atualização monetária, a recorrente permanece sem direito à atualização pela SELIC, haja vista a falta de previsão legal.

Ex positis, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto para reconhecer o direito creditório sem a aplicação da Taxa SELIC.

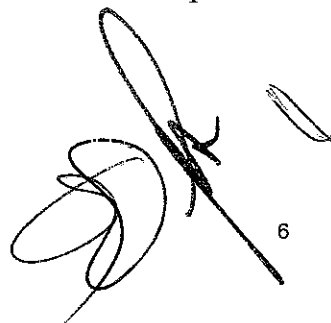
Jean Cleuter Simões Mendonça

Voto Vencedor

Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, Redator Designado quanto aos créditos de armazenagem.

Peço vênia ao ilustre Relator para dele discordar, tão-somente em relação aos créditos de armazenagem. Para mim tais créditos somente podem ser aproveitados a partir de fevereiro de 2004, tal como decidiu a DRJ. É que a armazenagem, bem como os fretes, não se enquadra dentre os bens e serviços referidos no art. 3º, II, da Lei nº 10.637/2001, que são utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Assim, a Lei nº 10.833/2003, no seu art. 3º, IX, introduziu norma nova no sistema jurídico, não sendo meramente interpretativa (referido inc. IX aplica-se também ao PIS, conforme o art. 15 da Lei nº 10.833/2003).

A redação da Lei nº 10.833/2003 é a seguinte:



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

(...)

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

A corroborar que o art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003 não veicula norma interpretativa, o seu art. 93, I, que de modo expresso determina a eficácia a partir de 1º de fevereiro de 2004.

Dessarte, o art. 8º, II, “e” e § 9º, II, da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 404, de 12 de março de 2004, ao fixar a data do direito ao crédito em discussão em 01/02/2004, nada mais fez do que do repetir o art. 93, I, da Lei nº 10.833/2003, não merecendo qualquer censura. Do mesmo interpretou o ADI SRF nº 2, de 17/02/2005, mais uma vez em consonância com a Lei nº 10.833/2003.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

Emanuel Carlos Dantas de Assis

