



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

Processo nº 16366.003307/2007-38
Recurso nº 16.366.003307200738 Voluntário
Acórdão nº **3401-002.075 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de novembro de 2012
Matéria COFINS - EXPORTAÇÃO - RESSARCIMENTO E COMPENSAÇÃO - INSUMOS - BASE DE CÁLCULO
Recorrente CIA. IGUAÇU DE CAFÉ SOLÚVEL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

COFINS-EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO. INSUMOS. COMISSÕES PAGAS.

A falta de explicação sobre a natureza do valor pago a título de “comissões” impede a análise quanto ao seu aproveitamento para fins de crédito da não-cumulatividade a ser objeto de ressarcimento.

COFINS-EXPORTAÇÃO. NÃO-CUMULATIVIDADE. FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. TRANSPORTE DE INSUMOS E PRODUTOS ACABADOS. DIREITO A CRÉDITO. LEI Nº 10.833/2003, ART. 3º, INCS. II E IX.

A norma introduzida pelo inc. IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, segundo a qual a armazenagem e o frete na operação de venda suportados pela vendedora de mercadorias geram créditos, é ampliativa em relação aos créditos previstos no inc. II do mesmo artigo. Com base nesses dois incisos, geram créditos, além do frete na operação de venda, para entrega das mercadorias vendidas aos seus adquirentes, os fretes entre estabelecimentos da própria empresa, desde que para o transporte de insumos, produtos acabados ou produtos já vendidos.

COFINS-EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DIMINUIÇÃO EM FACE DE AUMENTO DA BASE DE CÁLCULO. ADIÇÃO DE OUTRAS RECEITAS. ESTORNO DE DESPESAS.

O estorno de despesa feito a crédito de uma conta de receitas, por si só, não caracteriza receita nova a sofrer a incidência da contribuição.

COFINS-EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO. OPOSIÇÃO ESTATAL CONSTANTE. TAXA

SELIC. CABIMENTO. APLICAÇÃO ANALÓGICA DE DECISÃO DO STJ EM RELAÇÃO A CRÉDITO DE IPI.

Ocorrendo a vedação ao aproveitamento de crédito escritural, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco. Aplicação por analogia de entendimento do STJ em se de recurso repetitivo quando tratou da atualização monetária de crédito de IPI.

Recurso Voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso quanto às “comissões”, pela falta de provas e quanto à aplicação da taxa Selic sobre a parte do crédito reconhecida. Também por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso para retirar da base de cálculo o valor dos “estornos das despesas”. Por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso para admitir o aproveitamento dos fretes relacionados ao transporte havido entre estabelecimentos da empresa, vencido o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, tendo sido designado para elaborar o voto vencedor o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis. Também por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso para admitir, desde a data da protocolização do pedido de ressarcimento, a aplicação da taxa Selic sobre os créditos que não haviam sido reconhecidos pela DRJ e passaram a sê-lo por este Colegiado, vencido o Conselheiro Júlio César Alves Ramos.

Júlio César Alves Ramos - Presidente

Odassi Guerzoni Filho – Relator

Emanuel Carlos Dantas de Assis – Relator-Designado

Participaram do julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Ângela Sartori, Odassi Guerzoni Filho, Fábiana Regina Freitas e Jean Cleuter Simões Mendonça.

Relatório

As matérias trazidas pela Recorrente a julgamento relacionam-se a créditos do regime da não-cumulatividade da Cofins e à formação da base de cálculo dessa contribuição, por conta de reconhecimento parcial dos créditos da Cofins-exportação do 4º trimestre de 2006 constantes de Pedido de Ressarcimento entregue em 04/08/2006.

Para a fiscalização, os *gastos com corretagem* e com *outros fretes* não poderiam ensejar o aproveitamento de créditos da não-cumulatividade em face de não terem sido consumidos diretamente na produção ou fabricação dos produtos da empresa, na linha do que dispõe o art. 8º da IN SRF nº 404, de 2004, bem como, de outra parte, as *outras receitas operacionais*, identificadas como “O. Rec. Op. Imp. Ctb.”, deveriam ter sido adicionadas à base de cálculo para o cálculo da contribuição devida no período, em face da falta de previsão legal para serem dela excluídas.

Na Manifestação de Inconformidade a interessada, invocando o disposto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, argumentou que, além dos insumos que se integram ao produto final [as matérias-primas e produtos intermediários e material de embalagem], quaisquer outros bens, ou, os outros insumos necessários para a industrialização do produto também poderiam gerar crédito.

Nesse contexto, explicou que seus *gastos com corretagem* [na compra do café cru que industrializa] são inerentes à consecução da atividade econômica empresarial, e que a vedação ao aproveitamento dos créditos implicaria na caracterização de vícios constitucionais e legais em relação à sistemática da não-cumulatividade.

Quanto às *despesas com outros fretes*, explicou relacionarem-se ao transporte de produtos entre seus próprios estabelecimentos [matriz e depósitos fechados], sejam eles destinados à venda ou à industrialização, de forma que, na linha, inclusive de doutrina que colacionou, seriam gastos necessários à produção.

Em relação às *outras receitas operacionais*, adicionadas de ofício pelo Fisco à base de cálculo da Cofins, explicou que tais valores referir-se-iam ao crédito da Cofins relativos aos *materiais de manutenção* que não teriam sido por ela reconhecidos quando da aquisição e que, por conta disso, teriam onerado o custo dos estoques e, conseqüentemente, das mercadorias vendidas. Buscou-se, então, o crédito em junho de 2006 e, por conseguinte, a reversão das despesas [do CMV], de sorte que não se trataria de uma nova receita a sofrer a incidência da Cofins. Neste caso, socorreu-se do disposto na alínea “b”, do item V, do § 3º, do art. 1º, da Lei nº 10.833, de 2003, segundo o qual, “as reversões de provisões e recuperação de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas [...]” não integram a base de cálculo da contribuição.

Por fim, defendeu a atualização monetária dos créditos da não-cumulatividade objetos de seu pedido de ressarcimento, inclusive em relação àquele que já fora reconhecido pela autoridade administrativa, mediante a aplicação sobre eles da taxa Selic. Neste caso, invocou decisões da CSRF e do Carf em relação ao crédito presumido de IPI e do TRF 4ª Região em relação a créditos do imposto de renda.

O entendimento da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba-PR pode ser resumido na ementa de sua decisão, abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

CRÉDITOS. INSUMOS. DESPESAS COM CORRETAGEM E OUTROS FRETES. No cálculo da Cofins, o sujeito passivo somente poderá descontar créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos os bens ou serviços aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens e na prestação de serviços.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. O valor registrado na contabilidade a título de receita operacional, que não tenha sido expressamente excluído pela legislação e que não tenha sido devidamente demonstrado não se tratar de ingresso de nova receita, deve integrar a base de cálculo da contribuição.

RESSARCIMENTO. JUROS EQUIVALENTES A TAXA SELIC. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. É incabível a incidência de juros compensatórios com base na taxa SELIC sobre valores recebidos a título de ressarcimento de créditos relativos à Cofins, por falta de previsão legal.

Manifestação de Inconformidade Improcedente. Direito Creditório Não Reconhecido

No Recurso Voluntário a Recorrente repetiu os mesmos argumentos da impugnação em relação às glosas e à utilização da taxa Selic, e, para as *outras receitas operacionais*, ressaltou que o crédito sobre os *materiais de manutenção* haviam sido reconhecidos pela fiscalização como corretos, de sorte que estaríamos diante de mero ajuste contábil de reversão de custos.

No essencial, é o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Odassi Guerzoni Filho

Cientificada da decisão da DRJ em 27/04/2011, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 26/05/2011, portanto, de forma tempestiva. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

A Recorrente tem como objeto social, basicamente, a produção e comercialização de café solúvel, café torrado e moído e seus derivados.

Escoraram-se, o Fisco e a DRJ, nos conceitos rígidos definidos especialmente pelo art. 8º da IN SRF nº 404, de 2004, segundo os quais, o conceito de *insumo* somente se aplicaria àqueles bens e serviços que, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país, fossem efetivamente aplicados ou consumidos na fabricação ou produção e prestação de serviços.

A Lei nº 10.833, de 29/12/2003, estabelece, em seu artigo 3º, que, “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 prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, [...]”

Eu, em julgamentos anteriores, já adotei esse mesmo posicionamento defendido pela Administração Tributária, o tendo feito para prestigiar a existência de uma restrição expressa numa instrução normativa, mais especificamente falando, no artigo 66 da IN SRF nº 247/2003, para o PIS/Pasep, e no artigo 8º da IN SRF nº 404, de 2004, para a Cofins.

Porém, após algumas reflexões, mudei de opinião.

A meu ver, a pretensa definição dada pela Administração do que seja “insumos” foi copiada integralmente de um dispositivo que trata dos requisitos para a fruição de créditos básicos do IPI, qual seja o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, sendo certo que na legislação que trata da Cofins não cumulativa não existe um comando para que, para a identificação do que seja insumo capaz de gerar créditos, deva ser aplicada subsidiariamente a legislação do IPI, como se deu em relação ao crédito presumido estabelecido pela Lei nº 9.363, de 14 de dezembro de 1996.

Desta forma, o conceito legal de insumos e que está contido no art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, e no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, não está restrito às matérias-primas, aos produtos intermediários e aos materiais de embalagem e outros bens que sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não incluídos no ativo imobilizado, mas, sim, se estende, além desses, àqueles itens que são capazes de serem perfeitamente identificados com o processo produtivo da empresa.

E nem deveria mesmo existir tal comando, pois, como se sabe, a incidência do PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos se dá apenas sobre as receitas e por conta disso essa

não cumulatividade só pode ser concretizada mediante a utilização dos créditos originados das operações que deem ensejo à geração de receitas.

“Por isso é que a legislação do IPI, que faz referência apenas aos custos relativos à industrialização de bens (insumo como matéria prima, produtos intermediários e materiais de embalagem), não poderia abranger todos os insumos na sistemática do PIS e da COFINS. Ora, se as receitas submetidas a tais contribuições não são oriundas apenas de vendas de produtos industrializados, os conceitos encontrados no IPI não são suficientes, portanto, para abarcar todos os custos que poderiam gerar crédito”¹.

Nessa mesma linha, em processo ainda em julgamento [apenas o voto do Relator, Ministro Mauro Campbell Marques, foi proferido), REsp nº 1.246.317, Segunda Turma do STJ, o referido Relator assim se pronunciou: “conforme interpretação teleológica e sistemática do ordenamento jurídico em vigor, a conceituação de ‘insumos’, para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, não se identifica com a conceituação adotada na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, posto que excessivamente restritiva.”

Vê-se, portanto, o descabimento da adoção das referidas instruções normativas como norte para o enquadramento no conceito de insumos.

De outra parte, comungo do mesmo entendimento daqueles que não admitem que sejam utilizadas as mesmas regras de “dedutibilidade” das “despesas e custos operacionais” válidas para a apuração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, porquanto se mostram muito elásticas visto que referido imposto incide sobre o lucro e não sobre as receitas.

Em outras palavras, nem todas as aquisições de bens podem gerar créditos no regime da não cumulatividade.

Após essas considerações, recorro à letra da lei garantidora do aproveitamento dos créditos do PIS/Pasep e da Cofins no regime da não cumulatividade, segundo a qual os créditos devem ser calculados em relação aos gastos com bens e serviços, que, de forma direta e, em alguns casos, até de forma indireta, tenham sido utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Glosa dos créditos relacionados às *despesas de corretagem*

Se, de um lado, a fiscalização não se deu ao trabalho de informar no seu relatório sobre exatamente qual o tipo e valor das “comissões” não puderam ser consideradas como um insumo, de outro, a Recorrente, não se preocupou em explicar porque as “comissões pagas” deveriam ser consideradas como tal.

Disse apenas que a “corretagem é inerente à consecução da atividade econômica empresarial.”, sem, contudo, listar as notas fiscais ou recibos correspondentes de forma a identificar os beneficiários de tais pagamentos: se pessoas físicas, ou se pessoas jurídicas.

Deveremos deliberar, então, sob a luz da denominação do insumo glosado, qual seja, “comissões”.

¹ Trabalho ainda em construção intitulado "Os insumos no regime da não cumulatividade do Pis e da Cofins", de autoria da Procuradora da Fazenda Nacional, Dra. Bruna Garcia Benevides, assinado digitalmente em 22/01/2013 por ODASSI GUERZONI FILHO, Assinado digitalmente em 22/01/2013 por EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Assinado digitalmente em 24/01/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS
Impresso em 26/02/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Presumo, a partir do relatório da fiscalização de fl. 181, na parte em que diz que a Recorrente tem como atividade a produção e comercialização de café solúvel, óleo de café, extrato de café, “etc.”, que essas “comissões” são aquelas pagas para os intermediários dos produtores/vendedores do café cru.

Porém, não cabe a este Relator fazer as vezes da Recorrente e basear seu voto em presunções sobre qual exatamente foi a motivação dos tais gastos com comissões, bem como, e, especialmente, a quem foram destinado referidos pagamentos, de sorte que, por absoluta inércia na fundamentação, nego provimento ao recurso.

Glosa dos gastos com fretes entre estabelecimentos da empresa

Neste caso, graças ao oportuno esclarecimento da Recorrente, sabe-se o motivo da glosa, isto é, tratou-se de gastos com transporte de mercadorias [produtos acabados e insumos] entre a matriz [parque industrial] e suas filiais [depósitos fechados] no mesmo município.

Há tempos venho defendendo a ideia de que a regra contida no inciso IX do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, não comporta outra interpretação senão a de que os créditos sobre fretes limitam-se às **operações de venda**.

Valho-me de decisão do STJ abaixo ementada:

REsp 1147902 / RS **Data** 18/03/2010

Ementa TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS DE FRETE RELACIONADAS À TRANSFERÊNCIA INTERNA DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Controverte-se sobre a possibilidade de utilização das despesas de frete, relacionadas à transferência de mercadorias entre estabelecimentos componentes da mesma empresa, como crédito dedutível na apuração da base de cálculo das contribuições à Cofins e ao PIS, nos termos das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

2. A legislação tributária em comento instituiu o regime da não-cumulatividade nas aludidas contribuições da seguridade social, devidas pelas empresas optantes pela tributação pelo lucro real, autorizando a dedução, entre outros, dos créditos referentes a bens ou serviços utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

3. O direito ao crédito decorre da utilização de insumo que esteja vinculado ao desempenho da atividade empresarial. As despesas de frete somente geram crédito quando relacionadas à operação de venda e, ainda assim, desde que sejam suportadas pelo contribuinte vendedor.

4. Inexiste, portanto, direito ao creditamento de despesas concernentes às operações de transferência interna das mercadorias entre estabelecimentos de uma única sociedade empresarial.

5. Recurso Especial não provido.

Desta forma, e na linha do preceito legal acima mencionado, nego provimento ao recurso quanto aos gastos relacionados ao transporte de produtos, acabados ou não, entre os vários estabelecimentos da empresa.

Outras receitas – adição na base de cálculo da contribuição devida

A fiscalização provocou, de ofício, uma diminuição no valor a ser ressarcido a título de Cofins-exportação da interessada, por entender que o valor de R\$ 497.013,66, relativo às receitas constantes da rubrica “*Rec. Op. Rec. Imp. Ctb.*” deveria ter sido incluído na formação da base de cálculo da contribuição do mês de junho de 2006.

A Recorrente, por sua vez, argumentou que esse valor corresponderia, na verdade, a créditos de PIS/Pasep [R\$ 123.036,78] e de Cofins [R\$ 373.976,88] calculados sobre “Materiais de Manutenção”, os quais, quando de seu registro contábil a título de despesas, não levou em conta a necessidade do registro de tais valores a crédito dessa conta ou o seu lançamento pelo valor já descontado dele.

Para ajustar esse equívoco, explica a Recorrente ter procedido a uma reversão daquela despesa, de sorte que referido valor não pode ser considerado como uma receita nova, passível de sofrer a incidência da Cofins.

Entende que, a prevalecer o entendimento do Fisco e da DRJ, estaria se cobrando “Cofins de Cofins”.

Invocou como suporte ao seu procedimento o disposto no artigo 1º, § 3º, V, “b” e no art. 3º, § 4º, ambos artigos da Lei nº Lei nº 10.833, de 2003.

Os documentos trazidos pela Recorrente ao processo indicam, primeiro, que a própria fiscalização reconheceu a validade de créditos da Cofins e do PIS/Pasep no montante de R\$ 497.013,66, e, segundo, a contabilização desse valor a título de “outras receitas operacionais”.

Não obstante eu não vislumbre o enquadramento dessa situação em nenhum dos dispositivos legais invocados pela Recorrente, entendo que ela tem razão, pois estamos, na verdade, diante de um mero estorno contábil, de um mero ajuste num equívoco cometido e que, se não corrigido, provocaria um aumento indevido numa rubrica de despesas [Materiais de Manutenção].

Ocorreu que, em não tendo reconhecido créditos do PIS/Pasep e da Cofins no momento e na forma adequada [não descontou do valor bruto da despesa, os créditos das contribuições a que teria direito], procedeu a um estorno de despesas, lançando-o, porém numa conta de receitas.

Não se trata de nenhuma recuperação de custos ou de despesas; apenas de um mero estorno contábil, que, como tal, e, especialmente, por se referir a créditos de PIS/Pasep e da Cofins, não pode ser considerado como uma rubrica a integrar a base de cálculo da contribuição.

Dou provimento ao Recurso Voluntário quanto a este quesito.

Atualização monetária pela taxa Selic

a) calculada sobre os créditos já reconhecidos pela administração tributária

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/01/2013 por EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Assinado digitalmente em

22/01/2013 por ODASSI GUERZONI FILHO, Assinado digitalmente em 22/01/2013 por EMANUEL CARLOS DANTAS

DE ASSIS, Assinado digitalmente em 24/01/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS

Impresso em 26/02/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O legislador, ao tratar do aproveitamento dos créditos surgidos com o regime da não-cumulatividade, não deixou margem a qualquer dúvida sobre a incidência ou não de atualização monetária ou de juros de mora, a teor do disposto no artigo 13 da referida Lei nº 10.833, de 29/12/2003, ora reproduzido, que, mesmo inserido no contexto das regras da Cofins, tem sua aplicação estendida ao PIS/Pasep na forma do artigo 15:

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.

Assim, completamente sem fundamento a pretensão da Recorrente de ver seus créditos atualizados monetariamente e acrescidos da taxa Selic, ao menos no que toca àqueles créditos já reconhecidos pela Administração Tributária, consoante o Parecer elaborado pela DRF em Londrina-PR, de fls. 364/370.

b) calculada sobre os créditos não reconhecidos pela administração tributária

Quando se fala em correção monetária de créditos escriturais do IPI, é certo que a Primeira Seção do STJ, em recurso repetitivo, assentou que ela é somente devida se o direito ao crédito não foi exercido em momento oportuno. Veja-se a ementa do julgado:

1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.

2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.

3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.

4. Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exsurto legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco.

(REsp 1035847 RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/06/2009, DJe 03/08/2009)

Esta Turma, em decisões recentes [cito como exemplo o Acórdão nº 3401-001.970, de 25/09/2012, de minha relatoria, decisão unânime], passou a acolher esse entendimento do STJ em relação ao IPI, até por força do disposto no art. 62-A do Regimento Interno no Carf.

A 2ª Turma do STJ, no Recurso Especial nº 1.203.802-RS, em decisão de 03/02/2011, estendeu esse mesmo entendimento também aos créditos da não cumulatividade do Pis e da Cofins. Veja-se um excerto da ementa:

2. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.035.847/RS (assentada de 24.6.2009), submetido ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), pacificou o entendimento de que somente é devida a correção monetária dos créditos escriturais de IPI nos casos em que o direito ao creditamento não foi exercido no momento oportuno, em razão de óbice normativo instituído pelo Fisco. O mesmo raciocínio aplica-se aos créditos escriturais de PIS e Cofins obtidos na forma do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, já que não há previsão legal que admita sua correção monetária.

3. Recurso Especial parcialmente provido.

[...] grifei

No presente caso, em que houve o impedimento sistemático das autoridades administrativas no sentido de reconhecimento do crédito escritural, entendo, a exemplo daqueles créditos de IPI, que devam ser atualizados monetariamente, desde a data da protocolização do pedido de ressarcimento.

Voto, pois, pelo reconhecimento da aplicação da taxa Selic sobre o montante do crédito a ser reconhecido em face da reforma parcial havida na decisão ora recorrida, considerando-se como termo inicial a data de entrega do Pedido de Ressarcimento.

Conclusão

Em face do exposto, dou provimento parcial ao recurso para, na apuração do pedido de ressarcimento constante deste processo, retirar da base de cálculo da Cofins de junho de 2006, o valor do estorno de despesas feito pela Recorrente a crédito de **outras receitas**, bem como para reconhecer como válida a utilização da taxa Selic sobre o valor do crédito reconhecido em face da reforma parcial da decisão da DRJ, considerando-se como termo inicial a data de entrega do Pedido de Ressarcimento.

Odassi Guerzoni Filho - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, designado quanto ao crédito oriundo dos fretes entre os estabelecimentos, relativo ao transporte de insumos e produtos acabados.

Reconhecendo a solidez dos argumentos do ilustre Conselheiro Odassi Guerzoni Filho e admitindo a polêmica que os créditos em questão encerram, dele divirjo em relação ao crédito dos fretes em questão, que se referem ao transporte de insumos e produtos acabados entre estabelecimentos da Recorrente.

Sendo tais fretes prestados por pessoas jurídicas residente no Brasil, a empresa que os assume tem direito aos créditos respectivos. Interpreto que o inc. IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 introduziu norma nova no sistema jurídico, que a partir de 1º de fevereiro de 2004 convive com a norma do inc. II do mesmo artigo (antes, na não-cumulatividade do PIS, inexistia a norma do inc. IX), sem incompatibilidade.

Diferentemente da exegese do voto vencido, entendo que o inc. IX em **comento não limita os créditos da não-cumulatividade do PIS e Cofins à operação de venda.**

Quando lido em conjunto com o inc. II, as normas extraídas dos dois incisos encerram abrangência maior, a admitir, além do crédito do frete na operação de venda, para entrega das mercadorias vendidas aos seus adquirentes, o crédito dos fretes entre estabelecimentos da própria empresa, desde que para o transporte de insumos, produtos acabados ou produtos já vendidos. O primeiro crédito está contemplado inc. IX; o segundo, no inc. II. Observe-se a redação do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003:

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 nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º;*~~

~~*II — bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes;*~~

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

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

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 norma introduzida pelo inc. IX, acima, segundo a qual a armazenagem e o frete contratados junto a pessoas jurídicas residentes no Brasil e suportados pela vendedora de mercadorias geram créditos a partir de 1º de fevereiro de 2004², é ampliativa em relação aos créditos previstos no inc. II do mesmo artigo. Com base no inciso II (mais antigo, quando considerada a não-cumulatividade do PIS, em vigor desde dezembro de 2002) os fretes entre os estabelecimentos da pessoa jurídica, de insumos e produtos acabados (vendidos ou não), já davam direito a crédito.

O que importa averiguar, a meu ver, é se o transporte é de insumos, de produtos acabados (não vendidos) ou de produtos já vendidos. Fosse transporte de imobilizado,

² O ADI SRF nº 2, de 17/02/2005, 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. Para o PIS, cuja não-cumulatividade teve início antes, em dezembro de 2002, a vigência em tela tem muita importância porque, se escorado no inc. IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, o crédito com origem “no frete da operação de venda” só passou a admitir a partir de fevereiro de 2004.

de material de escritório ou de trabalhadores do setor administrativo, por exemplo, não devia ser admitido crédito. Mas, como informado no voto vencido, a situação destes autos é de insumos e produtos acabados.

Em três momentos – um inicial, quando transportados insumos; outro intermediário, quando transportados produtos acabados, mas não vendidos; e um final, quando entregues produtos vendidos – o crédito deve ser concedido, seja pela norma extraída do inc. II (transporte entre os estabelecimentos da mesma empresa, inclusive antes de 1º fevereiro de 2004 na hipótese do PIS) ou pela do inc. IX (entrega dos produtos vendidos aos adquirentes, nesta hipótese a partir de 1º de fevereiro de 2004, já que introduzida norma específica com vigência a partir dessa data, a mesma que contemplou os custos com armazenagem).

Destaco que o inc. II, ao dizer “bens e serviços, utilizados como insumo”, “inclusive combustíveis e lubrificantes”, não descarta o crédito apurado com base nos fretes, desde que tidos como insumos. Pelo contrário: tanto o crédito pode ser apurado com base nos combustíveis e lubrificantes consumidos no transporte realizado pela própria empresa, quanto nos fretes, desde que estes sejam relativos a insumos, produtos acabados ou para entrega das mercadorias vendidas. O que o inc. II parecia não admitir era o crédito com origem nos combustíveis – ou no frete, no caso do transporte contratado – do transporte para entrega das mercadorias vendidas (ou o “frete na operação de venda”, conforme a expressão utilizada pelo legislador na Lei nº 10.833/2003). Para abranger também este último crédito é que foi introduzido o inc. IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, até então inexistente na não-cumulatividade do PIS.

Sublinho que a exegese do voto vencido não é desarrazoada. Encontra guarida, inclusive, no REsp 1147902, julgado pela 2ª Turma do STJ em 18/03/2010, que não se deu sob o rito dos Recursos Repetitivos e, por isso, não é vinculante para o CARF. Apesar de razoável, a interpretação desse julgado do STJ não me parece a melhor por dar ênfase ao inc. IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, desprezando que a norma por ele inserida é ampliativa em relação à do inc. II.

Pelo exposto, dou provimento parcial para reconhecer o crédito com origem nos serviços de fretes prestados por pessoa jurídica situada no Brasil, relativos ao transporte de insumos e produtos acabados entre os estabelecimentos da Recorrente. No mais, acompanho o Relator.

Emanuel Carlos Dantas de Assis