



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

**Processo nº** 10930.003827/2004-60  
**Recurso nº** 270.119 Voluntário  
**Acórdão nº** 3801-00.552 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 27 de outubro de 2010  
**Matéria** PIS - Ressarcimento  
**Recorrente** COMPANHIA CACIQUE DE CAFÉ SÓLUVEL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 31/07/2004 a 30/11/2004

**CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.**

Não geram direito a créditos a serem descontados da contribuição PIS os gastos de produção que não aplicados ou consumidos diretamente no processo fabril, vez que não se enquadram no conceito de insumos.

**CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. PAGAMENTOS A TRABALHADORES AVULSOS COM A INTERMEDIÇÃO DE SINDICATO. IMPOSSIBILIDADE.**

Os valores pagos aos trabalhadores avulsos por meio do Sindicato dos Trabalhadores na Movimentação de Mercadorias em Geral e Arrumadores de Londrina (PR) não dão direito de crédito no regime não-cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep

**BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PIS. RECEITAS FINANCEIRAS - RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES EM MERCADO FUTURO.**

Até a revogação do § 3º do art. 3º da Lei 9.718/98, a base de cálculo era o resultado positivo da soma dos ajustes positivos e negativos em um mês.

**BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PIS. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE RECEITAS FINANCEIRAS - INDENIZAÇÕES DE SEGURO.**

As indenizações de seguro compõem a base de cálculo da contribuição PIS no regime da não-cumulatividade, tendo em vista que o faturamento mensal corresponde ao total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independente de sua denominação ou de sua classificação contábil.

**RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO COM BASE NA TAXA SELIC. IMPOSSIBILIDADE.**

A handwritten signature in black ink, appearing to be the initials 'AB'.

É incabível, por falta de previsão legal, a incidência de atualização monetária com base na taxa Selic sobre o ressarcimento de créditos da contribuição PIS apurado no regime de incidência não-cumulativa.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reverter a glosa dos itens materiais de manutenção/conservação e serviços de manutenção e para excluir da base de cálculo do PIS, no período de apuração julho de 2004, as receitas financeiras (perdas contabilizadas) decorrentes de rendimentos de mercado futuro e rendimentos de mercado futuro café.

  
Magda Cotta Cardozo - Presidente.

  
Flávio de Castro Pontes - Relator.

EDITADO EM: 08/12/2010

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Magda Cotta Cardozo, Flávio de Castro Pontes, Andreia Dantas Lacerda Moneta, José Luiz Bordignon e Hélder Massaaki Kanamaru.

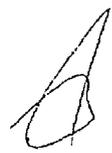
Ausente, justificadamente, o Conselheiro Arno Jerke Junior.

## Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos, em razão do princípio da economia processual:

*Trata o processo de Pedido de Ressarcimento de Créditos da Contribuição para o PIS/PASEP – Mercado Externo (fl. 01), protocolizado em 12/11/2004, relativo ao 3º trimestre/2004, apurado no regime de incidência não-cumulativa, com fundamento na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, no montante de R\$ 398.959,57. Para instrução do pleito foram apresentados os documentos de fls. 02/413.*

*Posteriormente, a contribuinte protocolizou as Declarações de Compensação apensada à fls. 417/496, nas quais são utilizados os créditos acima referidos.*



*A DRF em Londrina/PR, por meio do Despacho Decisório de fl. 772 e em conformidade com a Informação Fiscal de fls. 714/726 e com o Parecer SAORT/DRF/LON nº 212/2007 de fls. 767/771, deferiu parcialmente o Pedido de Ressarcimento, reconhecendo o crédito de PIS, referente ao 3º trimestre de 2004, no valor de R\$ 391.980,95, o qual foi totalmente utilizado para homologar parcialmente as Declarações de Compensação objeto de análise neste processo, conforme demonstrativo de fls. 745/764.*

*De acordo com a mencionada Informação Fiscal (fls. 714/726), a autoridade administrativa, em observância à legislação de regência, além de glosar os créditos concernentes aos custos/despesas com serviços relacionados às fls. 717/718 e aos pagamentos feitos a Sindicato de Trabalhadores, considerou, para efeitos de base de cálculo da contribuição, receitas financeiras não computadas pela contribuinte, relativamente somente ao mês de julho de 2004, levando-se em conta que, a partir de 02/08/2004, a alíquota do PIS sobre receitas financeiras auferida pelas pessoas jurídicas sujeitas à incidência não cumulativa da contribuição foi reduzida a zero. Ainda, foi constatado que o sujeito passivo deixou de incluir na base de cálculo da contribuição, referente aos meses de agosto e setembro de 2004, os valores respectivos de R\$ 1.577.294,85 e R\$ 460.058,59, relativos às receitas constantes do grupo 81 – Outras Receitas Operacionais.*

*Cientificada da Intimação nº 514/2007 de fl. 817, em 10/07/2007 (fl. 819), a interessada, por intermédio dos procuradores habilitados (doc. fl. 858), apresentou, em 07/08/2007, a manifestação de inconformidade de fls. 824/850, cujo teor será, a seguir, sintetizado.*

*Contesta a glosa dos créditos relativos aos custos/despesas com alimentação, cesta básica, vale transporte, assistência médica/odontológica, uniforme e vestuário, equipamento de proteção individual, materiais de manutenção/conservação, materiais químicos e de laboratórios, materiais de limpeza, materiais de expediente, lubrificantes e combustíveis, outros materiais de consumo, serviço temporário, serviços de segurança e vigilância, serviços de conservação e limpeza, serviços de manutenção e reparos, outros serviços de terceiros e gastos gerais. Diz que a controvérsia está relacionada à interpretação jurídica e contábil do conceito de custos e de insumos, defendendo que, no presente caso, está se tratando de insumos, que, embora não sejam incorporados fisicamente ao produto final, são considerados e contabilizados como custos de produção, bem como consumidos e/ou efetivamente utilizados durante o processo industrial. Neste sentido, cita soluções de consulta proferidas no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

*Discorre sobre o conceito e a natureza jurídica de sindicato, sobre trabalhador avulso, e argumenta que o simples fato de não haver vínculo empregatício entre o trabalhador avulso e o sindicato não impede a contratação deste trabalhador pelo*



*sindicato para que preste serviço a terceiros, conforme sucedido quando a empresa contratou diretamente o Sindicato dos Trabalhadores na Movimentação de Mercadorias em Geral e Arrumadores de Londrina, para o dever de encaminhar um certo número de pessoas para executar o trabalho. Acrescenta que todo e qualquer pagamento sempre foi realizado ao indigitado Sindicato, não havendo qualquer depósito, pagamento de encargos trabalhistas e previdenciários em nome daqueles contratados pelo referido Sindicato. Pretende, assim, sejam considerados os créditos decorrentes desses gastos.*

*Em longo arrazoado, discursa sobre a ilegalidade e inconstitucionalidade da inclusão das receitas financeira na base de cálculo do PIS, em razão da alteração promovida pela Lei nº 9.718/98, ressaltando que, além das decisões proferidas pelos Tribunais Superiores brasileiros, o Conselho de Contribuinte e Câmara de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda já haviam decidido que as receitas financeiras devem ser excluídas da base de cálculo do PIS. Aduz que, também perante a Lei nº 10.637/2002, a exigência da contribuição ao PIS sobre as receitas financeiras mostra-se ilegal e inconstitucional, pois contraria o mandamento constitucional disposto no artigo 195, §12, da Constituição Federal.*

*No que tange à contabilização e apuração do PIS nos contratos de Renda Fixa e Renda Variável, cita que, de acordo com o disposto no § 3º da Lei nº 9.718/1998, que esteve em vigor até 30/12/2004, data em que foi revogado pelo artigo 35, inciso I, da Lei nº 11.051/2004, somente o resultado positivo dos ajustes diários ocorridos no mês (regime de competência) devem ser tributados pela contribuição ao PIS. Assim, somente o resultado positivo após a apuração de todos os ajustes diários do mês (regime de competência) é que poderia ser base de cálculo para incidência do PIS e, portanto, exigido do sujeito passivo. Afirma que, dessa forma, ofereceu à tributação todos os valores dos resultados positivos decorrentes das operações de renda fixa, renda variável, mercado futuro ou não nos meses de julho a setembro de 2004, tal como demonstrado à fl. 844.*

*Refuta a glosa da exclusão e, conseqüentemente, a tributação dos valores lançados no "Grupo 81", referentes aos meses de agosto e setembro de 2004, afirmando que os valores de R\$ 1.661.922,85 e R\$ 859.786,80, referentes, respectivamente, aos meses de agosto e setembro de 2004, não se referem, somente ao Grupo 81, pois incluem também valores dos grupos 85 e 02, ou seja, incluem as denominadas receitas financeiras já contestadas. Além disso, aduz que, dentre os itens inseridos no Grupo 81, existem as indenizações de seguros que não são tributadas pelos tributos federais em geral, a teor do que dispõe o art 120 da legislação do Imposto de Renda. Neste sentido, cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.*

*Reclama a atualização do valor do Pedido de Ressarcimento mediante a aplicação da taxa SELIC a partir do protocolo do referido pedido, conforme art. 39, §4º da Lei nº 9.250/95 e jurisprudência dominante dos tribunais administrativos.*

*Pelo exposto, requer seja determinado o pagamento da parcela complementar do crédito, acrescida de juros equivalentes à taxa SELIC, desde a efetivação do protocolo do pedido até o seu efetivo pagamento*

A DRJ em Curitiba indeferiu a solicitação, fls. 920 a 933, nos termos da ementa abaixo transcrita:

***BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. INSUMOS.***

*No cálculo do PIS, o sujeito passivo 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.*

***PIS NÃO-CUMULATIVA. DESPESAS COM MÃO-DE-OBRA PESSOA FÍSICA. RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.***

*No sistema de não-cumulatividade, não geram créditos passíveis de desconto do PIS, as despesas com mão-de-obra pessoa física, ainda que pagas por meio de sindicato da categoria, por força da legislação.*

***TRIBUTAÇÃO. RECEITAS FINANCEIRAS.***

*A contribuição para o PIS incide sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. As exclusões permitidas da base de cálculo são apenas as listadas de forma taxativa na legislação de regência.*

***RECEITA FINANCEIRA. REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. ALÍQUOTA ZERO.*** *A partir de 2 de agosto de 2004, ficam reduzidas a zero as alíquotas da COFINS e do PIS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.*

***INDENIZAÇÃO DE SEGUROS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO*** *Integra a receita bruta para efeito de cálculo do PIS/Pasep o valor recebido, pela Pessoa Jurídica, a título de indenização de seguro pela perda ou sinistro de seus bens do Ativo Permanente e do Circulante.*

***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 ao PIS, por falta de previsão legal.*

Discordando da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário, fls. 936 a 964, instruído com os documentos de fls. 965 a 977. Em síntese, apresentou as mesmas alegações suscitadas na manifestação de inconformidade, acrescentando basicamente:

- a decisão administrativa ora recorrida está pautada em interpretação equivocada da legislação tributária federal,

- aspecto importante que acaba por contraargumentar v. Acórdão recorrido é o de que a própria Delegacia da Receita Federal do Brasil em Londrina/PR, ao analisar outros processos de ressarcimento de créditos da contribuição ao PIS/Pasep e COFINS em nome da própria empresa Recorrente, alterou o posicionamento inicial para o fim de validar e legitimar os créditos de PIS/Pasep e COFINS sobre itens custos e insumos então glosados indevidamente nos presentes autos;

- o novo entendimento da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Londrina/PR deu-se com base em Soluções de Consulta das 9ª e 10ª Região Fiscal, bem como em entendimentos internos;

- a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Londrina/PR alterou o seu posicionamento para o fim de validar e legitimar os créditos da contribuição ao PIS/Pasep sobre os valores dos pagamentos efetuados ao Sindicato dos Trabalhadores na Movimentação de Mercadorias em Geral e Arrumadores de Londrina/PR;

- que recentemente o Governo Federal editou e publicou o Decreto n° 6.662, de 25 de Novembro de 2008 (DOU de 26.11.2008) para o fim de regulamentar as disposições com relação à restituição e compensação dos valores retidos na fonte a título da contribuição para o PIS/Pasep e COFINS;

- O artigo 3º do referido Decreto Federal permite que os valores a serem restituídos ou compensados sejam acrescidos de juros equivalentes à Taxa Selic, acumulada mensalmente e calculada a partir do mês subsequente ao da retenção, e de juros de 1% no mês em que houver o pagamento da restituição ou a entrega da Declaração de Compensação;

- A isonomia deve ser aplicada para o caso em questão na medida em que os créditos de PIS/Pasep e COFINS indicados no Decreto n° 6.662/2008 não diferem daqueles a serem ressarcidos à ora Recorrente, devendo, aplicar-se a estes também a atualização pela Taxa Selic.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Flávio de Castro Pontes, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto, dele tomo conhecimento.

As matérias em discussão nesse litígio administrativo são objeto de inúmeras controvérsias entre a Fazenda Nacional e os contribuintes. O julgador com os elementos probatórios tem que solucioná-las. Assim, as matérias serão enfrentadas por tópicos específicos, em consonância com as glosas fiscais e com as alegações da requerente.

## 1 Descontos de créditos de PIS sobre as aquisições de insumos

A primeira e grande controvérsia tem por objeto o direito do contribuinte de descontar créditos da contribuição PIS sobre as aquisições de embalagens.

A respeito da interpretação das leis, Carlos Maximiliano em *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, 19ª ed. – Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 162, ensina:

*Por mais opulenta que seja a língua e mais hábil quem a maneja, não é possível cristalizar numa fórmula perfeita tudo o que se deva enquadrar em determinada norma jurídica: ora o verdadeiro significado é mais estrito do que se deveria concluir do exame exclusivo das palavras ou frases interpretáveis; ora sucede o inverso, vai mais longe do que parece indicar o invólucro visível da regra em apreço. A relação lógica entre a expressão e o pensamento faz discernir se a lei contém algo de mais ou de menos do que a letra parece exprimir: as circunstâncias extrínsecas revelam uma idéia fundamental mais ampla ou mais estreita e põem em realce o dever de estender ou restringir o alcance do preceito. Mais do que regras fixas influem no modo de aplicar uma norma, se ampla, se estritamente, o fim colimado, os valores jurídico sociais que lhe presidiram à elaboração e lhe condicionaram a aplicabilidade. (grifou-se)*

Registre-se, de imediato, que não há discussão em relação aos valores dos créditos, como bem assentado pela recorrente. De fato, a autoridade fiscal acatou os valores constantes da escrituração fiscal e contábil da requerente.

A legislação de regência, Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, disciplina:

*Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)*

(...)

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

*a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*b) no § 1º do art. 2º desta Lei; (Incluído 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)*

*III - (VETADO)*

*IV – alugueis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;*

*V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES;  
(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*VI - máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado;*

*VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;*

*VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.*

*LX- energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)*

*(...) (grifou-se)*

Destarte, o ponto central da questão é compreender o conceito de insumo estabelecido nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/02.

Há diversas exegeses a respeito desse dispositivo, tais como: definição de insumo segundo a legislação do IPI, aplicação de custos e despesas de acordo com a legislação do IRPJ, custos de produção, etc. Para o deslinde da questão é despiciendo examinar o método adotado para o exercício da não-cumulatividade da contribuição PIS, se o método indireto subtrativo ou misto, o qual adota também de forma parcial o método “imposto contra imposto”.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio da Instrução Normativa (IN) nº 247/2002 (redação dada pela IN SRF nº 358/03), regulamentou o assunto a partir da concepção tradicional da legislação do Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI) e adotou uma interpretação para o conceito de insumo, conforme excerto a seguir transcrito:

*Art. 66. A pessoa jurídica que apura o PIS/Pasep não-cumulativo com a alíquota prevista no art. 60 pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:*

*I – das aquisições efetuadas no mês:*

*b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos: (Redação dada pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

*b.1) na fabricação de produtos destinados à venda; ou (Incluída pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

b.2) na prestação de serviços; (Incluída pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

(...)

§ 5º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

a) as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

II - utilizados na prestação de serviços: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço. (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)(grifou-se)

Assim, a Secretaria da Receita Federal do Brasil adotou os critérios anteriormente previstos no art. 164 do Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados aprovado pelo Decreto nº 4.544/2002 (RIP/2002). O Parecer Normativo CST 65/1979 esclareceu o direito ao crédito:

(...) Como o texto fala em 'incluindo-se entre as matérias primas e os produtos intermediários', é evidente que tais bens hão de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários 'stricto sensu', semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida.

10.2 - A expressão 'consumidos' sobretudo levando-se em conta que as restrições 'imediate e integralmente', constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo. [...] (grifou-se)

Deste modo, a interpretação dada pela RFB apresenta-se compatível e coerente com a legislação da não-cumulatividade da contribuição PIS. Essas normas complementares não atentaram contra a legalidade, além de não terem extrapolado os limites traçados na respectiva lei.

Caso o legislador tivesse outra intenção, teria feito constar na lei uma referência explícita ao direito de descontar créditos em conformidade com as despesas necessárias segundo à legislação do IRPJ.

Da mesma maneira, caso quisesse adotar o conceito de custos de produção, não teria utilizado a expressão insumos.

Por seu turno, a interessada também concordou que a discussão em questão dá-se em razão da interpretação, jurídica e contábil, do conceito de custo e de insumo industrial. A requerente pleiteia a utilização como créditos a serem descontados da contribuição PIS os seguintes custos/despesas: alimentação, cesta básica, vale transporte, assistência médica/odontológica, uniforme e vestuário, equipamento de proteção individual, materiais de manutenção/conservação, materiais químicos e de laboratórios, materiais de limpeza, materiais de expediente, lubrificantes e combustíveis, outros materiais de consumo, serviço temporário, serviços de segurança e vigilância, serviços de conservação e limpeza, serviços de manutenção e reparos, outros serviços de terceiros e gastos gerais.

Outrossim, sustentou, especificamente, com base em novo entendimento da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Londrina/PR, o direito ao crédito da contribuição PIS sobre os valores dos custos/despesas das seguintes rubricas: materiais de manutenção, serviços de industrialização, serviços de manutenção, combustíveis e lubrificantes.

Em relação aos itens glosados de materiais de manutenção/conservação e serviços de manutenção e reparos assiste razão à interessada. A propósito, em nova análise do processo produtivo, informação fiscal proferida no processo administrativo nº 16366.003268/2007-79, assim se manifestou a autoridade administrativa, fls. 975:

*b.2) Materiais de manutenção, serviços de industrialização/manutenção A SRF firmou entendimento de que os materiais consumidos na manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na fabricação de bens destinados à venda são passíveis de crédito das contribuições ao Pis e à Cofins, haja vista as Soluções de Consulta SRRF/9ª RF/DISIT nº 328 de 29.10.2004, 402 de 28.11.2006 e 455 de 21 de dezembro de 2006, além das Soluções de Consulta 121 de 20.07.2005 e 220 de 08.12.2006 da 10ª RF.*

*Observei ainda, pelos documentos apresentados, que os itens "serviços de industrialização" e "serviços de manutenção e reparos" incluem despesas que conclui se referirem insumos aplicados diretamente na fabricação de produto (grifou-se).*

De fato, a informação fiscal em tela relata que não houve mudanças significativas no processo produtivo, de sorte que os elementos probatórios são suficientes para reconhecer que os custos/despesas acima foram empregados diretamente na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, portanto geram direito à créditos a serem descontados da contribuição PIS.

Em síntese, a interessada tem o direito de descontar créditos da contribuição PIS sobre os seguintes itens: materiais de manutenção/conservação e serviços de manutenção.

Por outro lado, a recorrente argumentou que os demais itens glosados devem ser caracterizados e classificados como insumos aplicados diretamente na área industrial.

A propósito desses gastos, assim se manifestou a autoridade administrativa na informação fiscal de fls. 718 e 719:

(...)

*Desta forma os gastos relacionados acima (itens 1 a 18), não obstante se configurarem como custos/despesas industriais, não foram aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação do produto, razão pela qual não geram direito ao crédito da contribuição ao PIS não cumulativo. (grifou-se)*

Do exame desse excerto é incontestável que os gastos anteriormente citados não se enquadram como bens ou serviços aplicados ou consumidos como insumos na fabricação dos bens destinados à venda.

Como já relatado, segundo IN nº 247/2002 (redação dada pela IN SRF nº 358/03) e o Parecer Normativo CST 65/1979, é requisito essencial, para o direito ao crédito, que as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação e que os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, sejam aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

Segundo a análise feita pela autoridade fiscal no estabelecimento do contribuinte, os aludidos gastos não foram aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação do produto. Vale ressaltar, que a requerente não colacionou elementos de prova hábeis a infirmar esse fato.

Em remate, em relação a esses itens não merece reparo a decisão recorrida.

## **2 Serviços temporário - Sindicato**

A segunda controvérsia tem por objeto o direito do contribuinte de descontar créditos da contribuição PIS sobre os serviços prestados pelo Sindicato dos Trabalhadores na Movimentação de Mercadorias em Geral e Arrumadores de Londrina /PR, tendo em vista que a autoridade administrativa caracterizou os mesmos como serviços prestados por pessoa física.

A recorrente, mais uma vez, argumenta que tem direito ao crédito de PIS sobre os valores pagos ao referido sindicato em face do novo posicionamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Londrina/PR.

Essa tese não merece prosperar porque a autoridade fiscal apenas reconheceu que os pagamentos relativos ao item "serviços temporários" foram pagos para pessoas jurídicas estabelecidas no país, todavia não mencionou que tratava-se do sindicato, conforme informação de fiscal de fl. 975.

Ademais, a interessada alega que os sindicatos são pessoas jurídicas de direito privado dotados de direitos, bens, obrigações e deveres.



O § 5º, I, b, do artigo 66 da Instrução Normativa nº 247/2002 preceitua:

*§ 5º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do caput, entende-se como insumos: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

*I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda: (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

*a) as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

*b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto; (Incluído pela IN SRF 358, de 09/09/2003)*

É certo que os serviços prestados foram aplicados na atividade fabril. Assim, resta verificar se os serviços foram efetivamente prestados por pessoa jurídica

Tenha-se presente que o inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002 dispõe:

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

*I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (grifou-se)*

A Lei 8.212/91 em seu artigo 12, VI, define o conceito de trabalhador avulso e afirma a sua condição de segurado obrigatório como pessoa física:

*Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:*

*(...)*

*VI - como trabalhador avulso: quem presta, a diversas empresas, sem vínculo empregatício, serviços de natureza urbana ou rural definidos no regulamento;*

O Regulamento da Previdência Social, que foi aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, estabelece no art. 9º, VI:

*Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:*

*(...)*

*VI - como trabalhador avulso - aquele que, sindicalizado ou não, presta serviço de natureza urbana ou rural, a diversas empresas, sem vínculo empregatício, com a intermediação obrigatória do órgão gestor de mão-de-obra, nos termos da Lei nº 8.630, de 25 de fevereiro de 1993, ou do sindicato da categoria, assim considerados:*



- a) o trabalhador que exerce atividade portuária de capatazia, estiva, conferência e conserto de carga, vigilância de embarcação e bloco;
- b) o trabalhador de estiva de mercadorias de qualquer natureza, inclusive carvão e minério;
- c) o trabalhador em alvarenga (embarcação para carga e descarga de navios);
- d) o amarrador de embarcação;
- e) o ensacador de café, cacau, sal e similares;
- f) o trabalhador na indústria de extração de sal;
- g) o carregador de bagagem em porto;
- h) o prático de barra em porto;
- i) o guindasteiro; e
- j) o classificador, o movimentador e o empacotador de mercadorias em portos; (grifou-se)

Do cotejo destes dispositivos, é inconteste que os trabalhadores avulsos têm a natureza jurídica de pessoas físicas e prestam serviços com a intermediação do sindicato. Assim, é forçoso concluir que os serviços foram prestados pelos trabalhadores avulsos (pessoas físicas) e não pelo sindicato, que tão-somente intermediou a operação.

Em que pese o Sindicato ter a natureza de pessoa jurídica, como bem asseverado pela recorrente, seu pleito é insubsistente porque ficou evidenciado que os serviços foram prestados por pessoas físicas.

Em síntese, os valores pagos aos trabalhadores avulsos por meio do Sindicato dos Trabalhadores na Movimentação de Mercadorias em Geral e Arrumadores de Londrina (PR) não dão direito de crédito no regime não-cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep nos termos da Lei nº 10.637/2002, inciso I do § 2º do art. 3º.

### **3 Base de cálculo – receitas financeiras**

A terceira controvérsia consiste na inclusão das receitas financeiras na base de cálculo da contribuição PIS.

A interessada, após sustentar a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, alega que a exigência da contribuição ao PIS sobre as receitas financeiras mostra-se ilegal e inconstitucional, tendo em vista que contraria claramente o mandamento constitucional disposto no artigo 195, § 12 do Texto Maior.

A Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, estabelece:

*Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas*



*auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

*§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.*

Não tem razão a interessada. As alegações em relação à Lei 9.718/98 são inócuas, visto que a autoridade fiscal adotou como fundamento legal a Lei nº 10.637/2002, que teve vigência após a Emenda Constitucional nº 20/98 que, por seu turno, ampliou a competência da União para instituição de contribuições sociais sobre a totalidade das receitas.

Deste modo, as receitas financeiras integravam a base de cálculo da contribuição PIS por expressa disposição legal eficaz. Vale lembrar que a alíquota da Contribuição PIS incidente sobre as receitas financeiras ficou reduzida a zero a partir de 02/08/2004, segundo o Decreto nº 5.442/2004.

De fato, a autoridade julgadora não pode afastar a aplicação de norma jurídica, *in casu* a Lei nº 10.637/2002, pois, o controle das constitucionalidades das leis é prerrogativa do Poder Judiciário, seja pelo controle abstrato ou difuso. Neste sentido, o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72:

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)(grifou-se)*

(...)

Vale observar que, no caso em tela, não ocorreu nenhuma das exceções previstas no § 6º desse artigo.

Outrossim, essa discussão já se encontra pacificada no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), conforme o disposto na Súmula 2:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*

Súmulas 2 do 1º e 2º CC

Desta forma, são improcedentes as alegações da não-incidência da contribuição PIS sobre as receitas financeiras no período de apuração de 07/2004.

### **3 Base de cálculo – receitas financeiras – rendimentos de aplicações**

A outra discussão refere-se a inclusão na base de cálculo da contribuição PIS das receitas financeiras decorrentes de rendimentos de mercado futuro.

Nesta matéria as alegações da recorrente são procedentes.

O § 3º do art. 3º da Lei 9.718/98 estabelecia:

*§ 3º Nas operações realizadas em mercados futuros, considera-se receita bruta o resultado positivo dos ajustes diários*

*ocorridos no mês. (Revogado pela Lei nº 11.051, de 2004). (grifou-se)*

No mesmo sentido o § 1º do art. 10 da Instrução Normativa SRF 247/2002:

*Art.10. As pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, observado o disposto no art. 9º, têm como base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins o valor do faturamento, que corresponde à receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas, independentemente da atividade por elas exercidas e da classificação contábil adotada para a escrituração das receitas.*

*§ 1º Nas operações realizadas em mercados futuros, considera-se receita bruta o resultado positivo dos ajustes diários ocorridos no mês.*

Embora a sua aplicação seja direcionada às instituições financeiras, o art. 3º, III, da Instrução Normativa SRF 334/2003 esclarece a forma de se reconhecer o ganho para fins de tributação:

*Art. 3º No caso de título ou valor mobiliário de renda variável, de instrumentos financeiros derivativos e de itens objeto de hedge, o reconhecimento do ganho ou da perda, para fins de tributação, ocorrerá por ocasião da liquidação da operação, observando-se que fica mantido o critério de reconhecimento da receita ou despesa apurada:*

*I - pela diferença, no período, entre as variações das taxas, preços ou índices contratados, no caso de operações de swap e de contratos que produzam efeitos semelhantes;*

*II - pela diferença entre o valor final contratado e o preço à vista do bem ou direito na data da contratação, no caso de operações a termo;*

*III - pela soma algébrica dos ajustes diários ocorridos no mês, no caso de operações em mercados futuros.*

Assim sendo, em um período de apuração, no caso vertente, julho de 2004, as normas legais sinalizam uma soma algébrica dos ajustes, ou seja, em cada dia há um ajuste e ele pode ser positivo ou negativo e a base de cálculo é o resultado positivo da soma dos ajustes positivos e negativos em um mês. Destaca-se que os ajustes diários são provisórios e não implicam em ganho ou perda até o encerramento da posição no final do período de apuração.

Os lançamentos contábeis colacionados, fls. 705 a 710, e o demonstrativo de PIS, fls. 702, indicam que foi esta a posição adotada pela recorrente, de sorte que a interpretação da autoridade fiscal foi equivocada neste ponto.

Como se nota, ao contrário do disposto no § 3º do art. 3º da Lei 9.718/98, vigente à época dos fatos, a autoridade fiscal desconsiderou os ajustes negativos diários.

Em suma, as receitas financeiras (perdas contabilizadas) decorrentes de rendimentos de mercado futuro no valor de R\$ 156.680,84 e rendimentos de mercado futuro

café no valor de R\$ 302.510,70 não devem integrar a base de cálculo da contribuição PIS no período de apuração de julho de 2004.

#### 4 Outras receitas operacionais

Esta matéria cinge-se em examinar a glosa fiscal no item 12 da Ficha 5 do Dacon (Receitas Isentas, não alcançadas pela incidência da contribuição, com suspensão ou sujeitas à alíquota zero), fls. 96 e 97, que considerou que apenas os valores de R\$ 128.610,15 e R\$ 121.409,84 podem ser excluídos da base de cálculo da contribuição PIS.

A interessada argumenta tão-somente que as indenizações de seguro devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição PIS, pois não representam ingresso de receita, mas, sim, recomposição do patrimônio sinistrado.

Essa tese da recorrente não pode prosperar conforme será demonstrado. Como visto, a Lei nº 10.637/2002 dispõe que o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

De outro giro, as exclusões da base de cálculo estão discriminadas no § 3º do art. 1º da Lei nº 10637/2002:

*§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:*

*I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;*

*II - (VETADO)*

*III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;*

*IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*V - referentes a:*

*a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;*

*b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.*

*(...)*

Desta maneira, as exclusões da base de cálculo estão todas discriminadas na lei e as indenizações de seguro não fazem parte desse rol, logo não podem ser excluídas da base de cálculo da contribuição PIS. A isenção prevista na legislação do imposto de renda não reflete na base de cálculo da contribuição PIS, que tem legislação própria.

Diferentemente do alegado, as indenizações de seguro compõe a base de cálculo, tendo em vista que o faturamento mensal corresponde ao total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independente de sua denominação ou de sua classificação contábil.

Consigne-se que a recorrente não contestou outros valores em relação a essa glosa fiscal, portanto não há reparos a serem feitos no despacho decisório e na decisão recorrida.

Em conclusão, a glosa fiscal deve ser mantida.

## 5 aplicação da taxa Selic

A recorrente postula a atualização do valor a ser ressarcido com base na taxa Selic,

Um dos princípios basilares do direito público é o princípio da legalidade, segundo o qual, a Administração Pública e os seus agentes somente podem fazer o que a lei autoriza. Esse princípio encontra-se positivado no art. 37 da Constituição Federal.

É de verificar-se que o § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95 estabeleceu a aplicação da taxa Selic somente na compensação e restituição de indébitos tributários, *in verbis*:

*Art. 39. (...)*

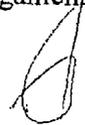
*§4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.(grifou-se)*

Indubitável que esse dispositivo legal refere-se apenas à compensação e à restituição, não fazendo menção ao ressarcimento de tributos e contribuições. A Administração Pública está vinculada ao texto da lei e tem a obrigação de aplicá-la, sem questionar a sua constitucionalidade.

Desta forma, por falta de previsão legal não é cabível a aplicação de correção monetária, com base na taxa Selic, nos casos de pedidos de ressarcimento. A autoridade julgadora não pode inovar em matéria reservada à lei.

Mister se faz ressaltar que restituição e ressarcimento são institutos diferentes. A restituição ocorre, em regra, quando o sujeito passivo recolhe, a título de tributo, valores indevidos ao erário, nos termos do art. 165 do Código Tributário Nacional. Há um dispêndio de dinheiro por parte do sujeito passivo. Por outro lado, o ressarcimento previsto no art. 5º da Lei nº 10.637/2002 configura um benefício fiscal, que tem por objetivo desonerar as exportações brasileiras e, por conseguinte, fomentar as operações de comércio exterior.

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial 1000710, assim se pronunciou:



TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INDUSTRIAL-EXPORTADOR LEI 9.363/96. RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOA FÍSICA E COOPERATIVAS. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. REPETIÇÃO. RECURSO DO FISCO. AFASTAMENTO DA TAXA SELIC. CRÉDITOS ESCRITURAIS. CORREÇÃO MONETÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA. RECURSO DO CONTRIBUINTE. RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO ANTES DO JULGAMENTO DOS EMBARGOS DECLARATÓRIOS. INEXISTÊNCIA DE RATIFICAÇÃO EXTEMPORANEIDADE.

(...)

5. In casu, o crédito presumido, decorrente da aquisição de insumos de pessoas físicas e cooperativas, que o Tribunal a quo reconheceu ao contribuinte, consubstancia-se em benefício fiscal para desonerar a atividade exportadora brasileira, não tratando de indébito tributário, logo, representando crédito escritural a ser apropriado pelo beneficiado.

6. A correção monetária incide sobre o crédito tributário devidamente constituído, ou quando recolhido em atraso e, por isso diferencia-se do crédito escritural, técnica de contabilização para a equação entre débitos e créditos, a fim de fazer valer o princípio da não-cumulatividade.

7. O aplicador da lei, à míngua de autorização, não pode chancelar os saldos de créditos relativos ao IPI corrigidos monetariamente, sob pena de infringir a legalidade, sobrepondo-se às suas funções, fazendo as vezes de legislador, desautorizadamente. Precedentes: STF: RE 223.521/RS, Rel. Min. MAURÍCIO CORREA, DJU 26.06.98, STJ: EREsp. 605.921/RS, 1ª Seção, DJU 24.11.08; EREsp. 430.498/RS, 1ª Seção, DJU 07.04.08; EREsp. 613.977/RS, 1ª Seção, DJU 05.12.05; e AgRg no REsp. 976.830/SP, 2ª Turma, DJU 02.12.08.

8. A mesma ratio essendi deve ser utilizada em relação aos créditos presumidos de IPI, para abatimento de valores pagos referentes ao PIS e à COFINS, previstos no art. 1º da Lei 9.363/96, pois refletem idêntico modus operandi ao crédito escritural, como é o caso...(STJ,REsp 1000710/RS, DJe 25/09/2009) (grifou-se)

Em casos análogos, a não incidência da correção monetária também foi acolhida em outros julgados administrativos do antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI (...) TAXA SELIC. RESSARCIMENTO. INAPLICABILIDADE O ressarcimento não se confunde com a restituição pela inocorrência de indébito. Não se justifica a correção em processos de ressarcimento de créditos, visto não haver previsão legal. Recurso voluntário negado. (Segundo Conselho de Contribuintes, Primeira Câmara, Acórdão nº 201-81.500, de 10/10/2008)(grifou-se)



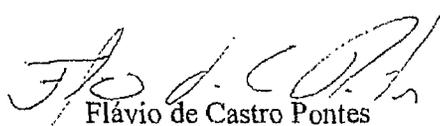
*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006 PIS NÃO CUMULATIVO. de receita. CORREÇÃO MONETÁRIA DOS CRÉDITOS. Dada a expressa determinação legal vedando a atualização de créditos do PIS e da Cofins não cumulativos nos pedidos de ressarcimento é inadmissível a aplicação de correção monetária aos créditos não aproveitados na escrita fiscal por insuficiência de débitos no respectivo período de apuração, devendo o ressarcimento de tais créditos se dar pelo valor nominal. POSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC PARA CORREÇÃO DOS CRÉDITOS. A Taxa Selic é juros não se confundindo com correção monetária, razão pela qual não pode em absoluto ser usada para atualizações monetárias de ressarcimento. Recurso Voluntário Provido em Parte. (Segundo Conselho de Contribuintes, Quarta Câmara, Acórdão nº 204-03448, de 05/09/2008) (grifou-se)*

Em que pese o pleito da requerente, que tem como suporte a aplicação do princípio da isonomia, a sua solicitação não pode prosperar por falta de amparo legal. Além disso, a tese sobre a superioridade do princípio da isonomia não pode ser apreciada no âmbito do julgamento administrativo, tendo em vista que os princípios constitucionais servem, em regra, para orientarem os legisladores ordinários.

Por tais razões, os valores a serem ressarcidos não podem ser atualizados com base na taxa Selic.

## 6 Conclusão

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reverter a glosa dos itens materiais de manutenção/conservação e serviços de manutenção e para excluir da base de cálculo da contribuição PIS no período de apuração de julho de 2004 as receitas financeiras (perdas contabilizadas) decorrentes de rendimentos de mercado futuro no valor de R\$ 156.680,84 e rendimentos de mercado futuro café no valor de R\$ 302.510,70.

  
Flávio de Castro Pontes



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais  
Terceira Seção 1ª Câmara

**Processo nº** : 10930.003827/2004-60  
**Interessado(a)** : COMPANHIA CACIQUE DE CAFÉ SOLÚVEL

### TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto ao CARF, a tomar ciência do Despacho.

Brasília, 13 de dezembro de 2010.

  
\_\_\_\_\_  
Chefe da Primeira Câmara da Terceira Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência  
 Com Recurso Especial  
 Com Embargos de Declaração

Data da ciência: \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_

Procurador(a) da Fazenda Nacional