



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

Processo nº 10183.721769/2010-06
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3102-000.321 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 14 de outubro de 2014
Assunto Solicitação de diligência
Recorrente IDAZA DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa – Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé, José Paulo Puiatti, Miriam de Fátima Lavocat de Queiroz e Nanci Gama.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório contido na decisão de primeiro grau, que segue integralmente transcrito:

A contribuinte acima identificada foi autuada conforme autos de infração relativamente à Cofins e à contribuição para o PIS/Pasep.

Conforme consta nos demonstrativos dos autos de infração, as infrações foram:

001 – Falta/insuficiência de recolhimento de Cofins e contribuição para o PIS/Pasep relativas às vendas de álcool carburante sujeitas a alíquotas diferenciadas, durante todos os meses dos anos-calendário 2006 a 2009;

002 – Falta/insuficiência de recolhimento de Cofins e contribuição para o PIS/Pasep relativas à incidência não cumulativa nos meses de maio e novembro de 2006, março, abril e junho a dezembro de 2007, janeiro a julho e outubro de 2008.

Os valores lançados estão demonstrados às f. 04 a 75. O total do crédito tributário lançado foi de R\$ 2.001.882,32 (PIS/Pasep) e R\$ 9.223.735,57 (Cofins), incluídos os juros moratórios calculados até 29 de outubro de 2010.

A ciência quanto aos autos de infração ocorreu em 17 de novembro de 2010, conforme Aviso de Recebimento acostado à f. 260.

Em 15 de dezembro de 2010, foi protocolada a impugnação de f. 279 a 299, na qual, foi alegado, em apertada síntese, que:

a) em momento algum houve exclusão do ICMS da base de incidência do PIS/COFINS;

b) os lançamentos são nulos, por ausência da precisa indicação do dispositivo legal violado, conforme doutrina e jurisprudência colacionadas;

b.1) indicam-se como violados os art. 1º da LC n. 70/91 (sequer aplicável ao período fiscalizado); os artigos 1º, 2º, 3º e 5º, todos da Lei n. 9.718/98; os artigos 1º, 2º (e seu § 1º-A), 3º, 5º e 11, todos da Lei n. 10.833/03, bem como o artigo 18 da MP n. 2.158-35/2001;

b.2) pelos dispositivos indicados, não há como se verificar o cometimento de qualquer infração e a indicação de “forma generalista” dos dispositivos reguladores do PIS/Cofins não-cumulativos também não cumprem o determinado no inciso IV, art. 10, Decreto n. 70.235/72;

b.3) o fisco não confrontou os documentos apresentados pelo contribuinte, mormente as declarações retificadoras, o que, de per si, já seria suficiente para derrogar qualquer lançamento fiscal, tanto que o “demonstrativo de multa e juros de mora” possui, como único lastro, a exclusão do ICMS da base do PIS/Cofins nunca retirado pelo contribuinte;

c) a fiscalização apontou que as receitas de vendas de combustíveis estão excluídas do regime não cumulativo das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, por força no disposto no art. 1º, inciso IV, de ambos os diplomas legais (até setembro/2008). Entretanto, além de inexistir o citado art. 1º, inciso IV, seja da Lei n. 10.637/02, seja da Lei n. 10.833/03, não há base legislativa a amparar o raciocínio fiscal: até setembro de 2008, a receita de revenda de combustíveis é não cumulativa, gerando créditos sobre estas operações, exceto a revenda de AEHC, que é cumulativa. A partir de outubro de 2008, a receita de revenda de AEHC passa a ser não cumulativa. Assim, a apropriação

dos créditos foi realizada sobre os custos e despesas da operação de venda, e não sobre as compras para revenda, pois estas não conferem direito ao crédito;

d) foram pagos os créditos descritos no presente auto por meio de DARFs em poder da Receita Federal: foi “autuado o PIS pelo código 2986, e foi pago em DARF pelo código 6824, bem como a Cofins pelo código 2960, e foi pago em DARF pelo código 6840”;

e) a fiscalização esqueceu-se “do crédito na compra, pois, conforme o ‘demonstrativo de multa e juros de mora - PIS/COFINS’, verifica-se que é identificado o **crédito pela compra, mas não realizou o débito na operação**”;

f) inexistente qualquer fundamento para a lavratura do auto de infração: “a fiscalização incute premissa falsa, porquanto a exclusão do ICMS mencionada ocorre, **apenas e tão somente**, na planilha elaborada pelo fisco”;

g) “foram lançadas rubricas que se constituem em ‘demais receitas/receitas financeiras’, ou seja, NÃO SOFREM INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA, cujas folhas no ‘demonstrativo de multa e juros de mora -PIS/COFINS’, **SEQUER ESTÃO NUMERADAS, DIFICULTANDO A DEFESA**, todavia se referem aos valores de menor vulto”;

h) a vedação aos créditos garantidos pela legislação demonstra o caráter confiscatório do lançamento, defeso pelo princípio da vedação ao confisco plasmado no art. 150, inc. IV, da Constituição Federal.

Ao final, é requerido seja:

a) declarada a nulidade do auto de infração em tela, pelo malferimento aos incisos III e IV, do art. 10, do Decreto n. 70.235/72;

b) reconhecida a escrituração fiscal da impugnante, mormente a demonstração dos pagamentos realizados por meio de DARFs, julgando-se improcedentes os autos de infração.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 534/547), em que, por unanimidade de votos, as preliminares foram rejeitadas e, no mérito, a impugnação foi julgada improcedente e mantido o crédito tributário exigido, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009 INCONSTITUCIONALIDADE.

A análise das normas segundo princípios constitucionais é atribuição do Poder Judiciário, cabendo aos agentes fazendários o cumprimento da legislação em vigor.

NULIDADE.

O lançamento está calcado na legislação aplicável à espécie e a contribuinte demonstrou ter pleno conhecimento da infração que lhe é imputada, não havendo de se falar em nulidade.

CRÉDITOS DE COFINS. PRESCRIÇÕES LEGAIS.

Os créditos relativos à Cofins só são reconhecidos no caso de as operações estarem balizadas nas estritas raias das prescrições legais.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.

Dada a similitude dos motivos da autuação e da impugnação geral efetuada, aplicam-se à contribuição para o PIS/Pasep as mesmas razões esposadas no voto com relação à Cofins.

Em 24/3/2011, a interessada foi cientificada da decisão de primeira instância (fl. 580). Inconformada, em 20/4/2011, protocolou o recurso voluntário de fls. 596/620, no qual reafirmou as razões de defesa suscitadas na fase impugnatória.

Na Sessão de 23 de maio de 2012, por meio de Resolução nº 3102-000.209 (fls. 920/924), este Colegiado converteu o julgamento em diligência, para que a unidade da Receita Federal de origem analisasse os Darf anexados pela recorrente, que supostamente comprovariam o pagamento dos créditos descritos nos presentes autos de infração, inclusive, observando se houve efetivamente os recolhimentos e se os mesmos correspondiam ao objeto e ao período lançado, demonstrando ainda se houve débitos remanescentes após as deduções realizadas. Após, fosse dado ciência à contribuinte para, querendo, manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias.

Em resposta, por meio relatório de fls. 1453/1454, a autoridade fiscal prestou a seguinte informação:

No entanto, de acordo com os Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais apresentados (fls. 205 a 207, 929 a 994), o sujeito passivo apurou PIS/Cofins a pagar sobre receitas de vendas de álcool para fins carburantes - alíquotas diferenciadas no período de janeiro/2006 a setembro/2008. Os valores calculados são coincidentes com aqueles descritos no Auto de Infração (fls. 4 a 9, 40 a 45). Ressalto que, nos meses de março/2006 a setembro/2008, as contribuições foram declaradas como devidas na condição de substituto tributário, contrariando a informação da autoridade fiscal descrita anteriormente.

Esses débitos e os respectivos pagamentos constam das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (fls. 995 a 1128).

Os recolhimentos foram confirmados no sistema Sinal09 (fls. 1129 a 1418) e correspondem àqueles anexados ao processo (fls. 629 a 917).

Consoante o sistema Sief – Cobrança – Fiscalização Eletrônica (fls. 1419 a 1451), não há débitos remanescentes.

Em 29/10/2012, a recorrente foi cientificada do citado relatório (fl. 1459). Em 22/11/2012, apresentou a manifestação de fls. 1463/1470, em que alegou que, diante das próprias constatações realizadas pela fiscalização, inexistia outra alternativa a este Colegiado senão o acolhimento, *in totum*, do recurso voluntário interposto, porquanto integralmente ratificado, pela autoridade fiscal diligente, que os créditos lançados foram integralmente pagos.

Ainda requereu que os autos fossem remetidos ao Ministério Público Federal para verificação e providências afetas à prática, em tese, do crime de exação, capitulado no § 1º

do art. 316 do Código Penal, não só pelo agente responsável pela autuação, bem como pelos julgadores da Turma de Julgamento de primeiro grau que corroboraram o lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

No presente recurso, a recorrente alegou, em preliminar, a nulidade das autuações, e no mérito, a insubsistência da autuação, baseado no argumento que os créditos tributários lançados teriam sido extintos por pagamento e que fazia jus ao créditos glosados pela fiscalização.

Da Preliminar de Nulidade das Autuações.

Em sede preliminar, a recorrente alegou manifesta nulidade das autuações por cerceamento do direito de defesa, baseada nos seguintes argumentos: a) ausência de precisa indicação do dispositivo legal supostamente violado; e b) deficiência na fundamentação fática, uma vez que a fiscalização não confrontara os documentos entregues pela recorrente com as declarações retificadoras apresentadas.

Não assiste razão à recorrente.

O primeiro argumento não procede, porque, embora conste do enquadramento legal dos referidos autos de infração referências genéricas aos dispositivos legais infringidos (fls. 36 e 72), essa suposta deficiência foi devidamente suprida pela menção expressa, no texto do Termo de Verificação Fiscal de fls. 254/258, dos correspondentes dispositivos legais infringidos pela autuada. Ademais, o fato de a fiscalização, por equívoco, ter mencionado o inciso IV do art. 1º e não inciso IV do § 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, que, até setembro de 2008, excluía as receitas de venda de álcool para fins carburantes do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a meu ver, em nada prejudicou fundamento legal da autuação, que foi corretamente enquadrado nos arts. 4º e 5º da Lei 9.718/1998, conforme explicitado no citado Termo. Ademais, a partir de 1/10/2008, o referido preceito legal foi revogado, não mais existindo, a partir da referida data, a vedação de inclusão das referidas receitas no regime não cumulativo.

O segundo argumento também não tem melhor sorte, porque, ao contrário do que alegou a recorrente, da leitura do citado Termo de Verificação Fiscal extrai-se que a fiscalização apresentou sim as razões de fato que levaram a apuração dos valores dos débitos lançados, inclusive, ao contrário do que alegou a recorrente, a apuração dos débitos lançados foi feita a partir da comparação dos valores da base de cálculo informados nos Dacon com os valores extraídos da escrituração comercial da autuada.

Além disso, as robustas defesas apresentadas pela recorrente evidenciam, de forma inequívoca, que ela teve pleno conhecimento e compreendeu perfeitamente os motivos resultaram na cobrança dos créditos tributários objeto das questionadas autuações.

Por essas razões, fica demonstrada a inexistência do alegado cerceamento do direito de defesa e, em consequência, rejeita-se a preliminar de nulidade das autuações suscitada pela recorrente.

Superada a questão preliminar, passa-se à análise das questões de mérito.

Da Análise do Mérito

As autuações em apreço foram motivadas pela falta ou insuficiência do recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, em decorrência da glosa de créditos previstos no art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, conforme relatado pela fiscalização, no item V do Termo de Verificação Fiscal (fl. 258), cujo texto segue transcrito:

V – Infrações à Legislação Tributária.

V.1 - PIS/Cofins - Alíquotas Diferenciadas - Alcool Carburante. Falta/Insuficiência de Recolhimento das contribuições.

Em razão de o sujeito passivo ter abatido créditos calculados com base no art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, fato que só pode ocorrer contra débitos apurados na forma do art. 2º dessas mesmas leis, em nenhum dos períodos de apuração compreendidos entre janeiro/2006 e dezembro/2009 foram apuradas contribuições a pagar.

Fazendo os cálculos de acordo com a legislação, tendo em vista principalmente que nessas revendas os únicos créditos que podem ser abatidos são aqueles previstos nos §§ 13, 14 e 15 do art. 5º da Lei nº 9.718/1998, a partir de outubro/2008, resultaram contribuições a pagar em todos os períodos de apuração, exigidas na presente exação.

V.2 - PIS/Cofins - Incidência não cumulativa. Falta/Insuficiência de Recolhimento das contribuições.

Em razão de o sujeito passivo ter abatido créditos calculados com base no art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 de forma extravagante ao que a legislação permite (rateou os custos, despesas e encargos comuns incluindo como receitas do regime não cumulativo a revenda de óleo diesel e gasolinas até 30/09/2008, sendo que a partir de 01/10/2008 se apropriou integralmente dos créditos a partir do momento em que incluiu nesse regime as revendas de AEHC), além de ter incluído custos, despesas e encargos próprios de fabricantes de produtos, que não é o seu caso, bem como gastos específicos com a revenda de combustíveis, como, por exemplo, despesas de armazenagem, que não poderiam ser rateados para obtenção dos créditos a abater dos débitos decorrentes de receitas tributadas às alíquotas de 1,65% e 7,6%.

A partir da aplicação correta da legislação, contrapondo os créditos apurados na forma do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 contra débitos apurados na forma do art. 2º dessas mesmas leis, e não ocorrendo nenhuma receita de venda acobertada por isenção, alíquota zero, suspensão ou imunidade, resultaram contribuições a pagar em todos os períodos que foram informadas nos Dacon receitas sujeitas às alíquotas de 1,65% e 7,6%.

Previamente, cabe esclarecer que, com base no Termo de Informação/Intimação de fls. 187/190, verifica-se que a recorrente auferiu, no período da autuação, quatro modalidades de receitas submetidas à regime de tributação distintos, a saber:

a) receitas da revenda de álcool etílico hidratado carburante (AEHC), auferidas no período de janeiro de 2006 a setembro de 2008, sujeita ao regime de substituição tributária, previsto na redação originária do art. 5º da Lei 9.718/1998, expressamente excluídas do regime não cumulativo pelo art. 1º, § 3º, IV, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003;

b) receitas da revenda de AEHC, auferidas no período de outubro de 2008 a dezembro de 2009, sujeita ao Regime Especial de Apuração e Pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre Combustíveis e Bebidas (Recob), previsto no § 4º do art. 5º da Lei 9.718/1998, excluídas do regime de apuração, instituído no *caput* do art. 2º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, conforme expressamente determinado pelo § 1º-A do citado art. 2º;

c) receitas da revenda de óleo diesel e gasolina, submetidas ao regime de tributação concentrada (tributação monofásica), estabelecido no art. 4º da Lei 9.718/1998, excluídas do regime de apuração, instituído no *caput* do art. 2º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, pelo inciso I do § 1º do referido art. 2º; e

d) as receitas de outras atividades, sujeitas ao regime não cumulativo e apuração nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

No presente recurso, a recorrente alegou que: a) declarou na DCTF e no Dacon e pagou integralmente os débitos da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins relativo às receitas auferidas na revenda do AEHC do período de janeiro de 2006 a setembro de 2008; b) fazia jus aos créditos glosados pela fiscalização, pois as receitas da revenda de combustíveis, inclusive na revenda de AEHC a partir de outubro de 2008, estavam sujeitas ao regime não cumulativo; e c) as receitas de outras atividades consistiam em demais receitas/receitas financeiras que não estavam sujeitas a incidência tributária.

Da comprovação dos alegados pagamentos.

A recorrente alegou que os valores dos débitos cobrados dos meses de janeiro de 2006 a setembro de 2008, relativos às receitas auferidas na revenda do AEHC, excluídos do regime não cumulativo, por força do art. 1º, § 3º, IV, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, tinham sido integralmente pagos.

Em face dessa alegação, este Colegiado converteu o julgamento em diligência, para fim de confirmação do alegado. Em resposta, por meio Relatório de fls. 1453/1454, a fiscalização ratificou a informação da recorrente.

Dessa forma, uma vez comprovada a extinção dos referidos débitos pela própria fiscalização, mediante a confirmação dos pagamentos informados pela recorrente, deixa de existir a controvérsia e, em consequência, devem ser excluídos das respectivas autuações os valores dos débitos cobrados dos meses de janeiro de 2006 a setembro de 2008, relativos às receitas auferidas na revenda do AEHC.

Da controvérsia remanescente.

A controvérsia remanescente, cinge-se apenas à glosa dos créditos vinculados às receitas mencionadas nas alíneas “b” e “c” e a tributação das receitas de outras atividades mencionada na alínea “d” do tópico precedente.

Da glosa dos créditos vinculados às receitas de revenda de AEHC.

Em relação aos débitos dos meses de outubro de 2008 a dezembro de 2009, a recorrente alegou que fazia jus aos créditos calculados sobre o valor da aquisição para revenda do álcool etílico hidratado carburante (AEHC), previsto no § 13 do art. 5º da Lei 9.718/1998, com a nova redação dada pela Lei 11.727/2008, bem como aos demais créditos do regime não cumulativo, previstos nos incisos II e IV a IX do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Segundo a recorrente, a partir do mês de outubro de 2008, as receitas auferidas na venda de AEHC estavam incluídas no regime de cobrança não cumulativo, portanto, tinha direito de descontar os citados demais créditos.

Previamente, cabe ressaltar que inexistia controvérsia em relação ao direito de descontar os créditos calculados sobre os valores de aquisição do AEHC para revenda, já que a fiscalização acatou e manteve o desconto de tais créditos, em conformidade com o disposto na redação originária do § 13 do art. 5º da Lei 9.718/1998, vigente no período objeto da autuação¹.

Com efeito, como a recorrente, partir do mês de outubro de 2008, optou pelo Recob, conseqüentemente a receita bruta auferida na venda do AEHC passou a ser submetida à alíquota específica fixada no inciso II do § 4º do art. 5º da Lei 9.718/1998 e, em decorrência, foi-lhe assegurado o direito de deduzir os créditos calculados sobre o valor de aquisição do referido produto para revenda, quando comprado de produtor, importador ou outro distribuidor, conforme estabelecido no § 13 do referido art. 5º, a seguir transcrito:

Art. 5º A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, serão calculadas com base nas alíquotas, respectivamente, de: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

I – 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) e 6,9% (seis inteiros e nove décimos por cento), no caso de produtor ou importador; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

II – 3,75% (três inteiros e setenta e cinco centésimos por cento) e 17,25% (dezessete inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), no caso de distribuidor. (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

[...]

§ 4º O produtor, o importador e o distribuidor de que trata o caput deste artigo poderão optar por regime especial de apuração e pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no qual as alíquotas específicas das contribuições são fixadas, respectivamente, em: (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

I – R\$ 23,38 (vinte e três reais e trinta e oito centavos) e R\$ 107,52 (cento e sete reais e cinquenta e dois centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por produtor ou importador; (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

¹ O direito do distribuidor de deduzir o crédito calculado sobre o valor de aquisição para revenda do AEHC foi expressamente suprimido na nova redação do § 13 do art. 5º da Lei 9.718/1998, dada pela Lei 12.859/2013, que passou a ter o seguinte teor, in verbis: " Art. 5º [...] § 13. O produtor e o importador de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeitos ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins podem descontar créditos relativos à aquisição do produto para revenda de outro produtor ou de outro importador."

II – R\$ 58,45 (cinquenta e oito reais e quarenta e cinco centavos) e R\$ 268,80 (duzentos e sessenta e oito reais e oitenta centavos) por metro cúbico de álcool, **no caso de venda realizada por distribuidor.** (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

[...]§ 13. O produtor, importador ou distribuidor de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeito ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, **pode descontar créditos relativos à aquisição do produto para revenda de outro produtor, importador ou distribuidor.** (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

§ 14. Os créditos de que trata o § 13 deste artigo correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos pelo vendedor em decorrência da operação. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

§ 15. O disposto no § 14 deste artigo não se aplica às **aquisições de álcool anidro para adição à gasolina**, hipótese em que os valores dos créditos serão estabelecidos por ato do Poder Executivo. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

§ 16. Observado o disposto nos §§ 14 e 15 deste artigo, não se aplica às aquisições de que trata o § 13 deste artigo o disposto **na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.** (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

[...] (grifos não originais)

Assim, em relação aos créditos glosados vinculados à receita de revenda de AEHC, a controvérsia remanescente cinge-se à cobrança dos débitos dos meses de outubro 2008 a dezembro de 2009, no que concerne ao direito de a recorrente se apropriar dos demais créditos vinculados a receita de revenda do AEHC, previstos nos incisos II, IV a X do art. 3º da Lei 10.833/2003, a seguir transcritos:

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

IV - aluguéis 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, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

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;

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

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

[...] (grifos não originais)

Conforme já mencionado, a partir de outubro 2008, deixou de existir a exclusão do regime não cumulativo da receita bruta auferida na revenda do AEHC. No entanto, por expressa determinação do § 1º-A do art. 2º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, tais receitas foram excluídas dos procedimentos de apuração, com base nas alíquotas normais, estabelecidos no *caput* do citado art. 2º, que passou a ter o seguinte teor, *in verbis*:

Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

[...]

§ 1º-A. Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores, importadores ou distribuidores com a venda de álcool, inclusive para fins carburantes, à qual se aplicam as alíquotas previstas no caput e no § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008.

[...] (grifos não originais)

Com a adoção desse novo regime de apuração, em relação a tais receitas os distribuidores de AEHC passaram a não mais fazer jus ao crédito calculado na forma art. 3º, I, da Lei das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, conforme expressamente excepcionado na alínea “b” do inciso I do referido artigo, que segue transcrito:

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

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

[...]

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

[...] (grifos não originais)

Dessa forma, se o referido preceito legal excluiu do direito de dedução apenas os valores dos créditos apurados sobre a aquisição do produto revendido, a contrário senso, os demais créditos, previstos nos incisos II a XI do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, desde que observados os limites e requisitos neles estabelecidos, passaram a poder ser deduzidos com a partir da novel redação, conferida ao preceito legal em comento.

No caso, em atenção ao pedido de esclarecimentos da fiscalização (fls. 76/83), a fiscalizada informou (fls. 87/88) que: a) os créditos alocados na rubrica “Outras operações com direito a crédito” referiam-se a despesas com frete e com aquisição de combustíveis e lubrificantes, utilizados nas operações de venda; b) até setembro de 2008, a apropriação do crédito era feita com base no rateio das referidas despesas, custos e encargos comuns à venda de combustíveis, proporcionalmente ao valor das receitas de revenda de óleo diesel e gasolina, submetidas ao regime não cumulativo; e c) a partir de outubro/2008 não houve mais necessidade de tal rateio, porque todas as vendas de combustíveis, inclusive do AEHC, passaram a ser feita pelo regime de apuração não cumulativo.

Embora tais gastos fossem comuns às atividades de vendas de combustíveis, inclusive de AEHC, de acordo com o item 3 do Termo de Informação/Intimação (fls. 187/189) e dados explicitados na planilha de fl. 194, a fiscalização procedeu a glosa integral dos créditos calculados sobre tais gastos (“Outras operações com direito a crédito”), sob o argumento de que as receitas revenda de combustíveis não foram tributadas na forma do art. 2º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Para a fiscalização, os créditos previstos em todos os incisos do art. 3º das citadas leis somente poderiam ser abatidos com os débitos apurados na forma do art. 2º das ditas leis.

Este Relator discorda do entendimento da fiscalização no que concerne apenas às receitas da revenda de AEHC, auferidas pelas distribuidoras deste produto, sujeita a regime tributação específico, na forma do art. 5º da Lei 9.718/1998. Por outro lado, não merece qualquer reparo a glosa dos créditos, realizada pela fiscalização, concernente aos gastos proporcionais às receitas de revenda de gasolina e de óleo diesel, submetidas à alíquota zero na revenda pelo distribuidor, em face da tributação encontrar-se concentrada na refenaria (regime de monofasia) e, portanto, não haver cobrança de tais contribuições na revenda pela distribuidor.

Entretanto, por falta de previsão legal, nem todas as despesas com vendas, realizadas pela recorrente, podem ser utilizadas como base de cálculo, para fim de apropriação de créditos das referidas contribuições, mas apenas aquelas despesas com os serviços de frete na operação de venda, conforme expressamente previsto no art. 3º, IX, da Lei 10.833/2003, anteriormente transcrito. Os gastos na aquisição de combustíveis utilizados na manutenção e consumo de frota de veículos própria, por falta previsão legal, não podem ser utilizados como base cálculo na apropriação de créditos, conforme pretensão da fiscalizada.

Nos autos não há dados ou informações que possibilitem a quantificação da parcela do crédito das contribuições, proporcional aos valores das receitas de revenda de AEHC, auferidas nos meses de outubro de 2008 a dezembro de 2009. Dada essa circunstância, propõe-se a conversão do julgamento em diligência, para que:

a) a unidade da Receita Federal de origem, proceda a apuração da parcela do valor crédito calculado exclusivamente sobre o valor das despesas com os serviços de frete na operação de venda, incorridas no período de outubro de 2008 a dezembro de 2009, proporcional a receita de revenda de AEHC auferidas nos correspondentes meses;

b) caso os elementos colacionados aos autos não sejam suficientes para apuração da parcela do crédito proporcional a receita de revenda de AEHC, a recorrente deverá ser intimada e deverá apresentar os elementos necessários para que seja efetivada tal apuração;

c) ao final, a fiscalização deverá elaborar relatório conclusivo, acompanhado, se for o caso, de demonstrativo contendo o valor do crédito apurado e os novos valores dos débitos das referidas contribuições, relativas ao período de outubro de 2008 a dezembro de 2009, que deverá ser cientificado à recorrente, para, querendo, no prazo de 30 (trinta) dias, apresente manifestação a respeito; e

d) após a realização dos citados procedimentos, os autos sejam devolvidos a este Colegiado, para prosseguimento do julgamento do presente recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento