



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.734791/2012-15
ACÓRDÃO	3201-013.311 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TEMAPE TERMINAIS MARITIMOS DE PERNAMBUCO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. AQUISIÇÃO DE BENS PARA REVENDA. CRÉDITO. VEDAÇÃO.

Por expressa determinação legal, é vedado ao comerciante atacadista e varejista o direito de descontar ou manter crédito referente às aquisições, no mercado interno, de produtos submetidos à incidência monofásica.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. MANUTENÇÃO. ART. 17 DA LEI Nº 11.033/2004. MONOFÁSICO. IMPOSSIBILIDADE.

A manutenção dos créditos, prevista no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, pressupõe a possibilidade de creditamento, que é expressamente vedada na aquisição de bens para revenda sujeitos ao regime monofásico.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRENCIA

No caso concreto não restaram preenchidos os requisitos legais para o reconhecimento da homologação tácita do pedido, uma vez que a apreciação administrativa ocorreu dentro do prazo legalmente previsto, inexistindo inércia apta a ensejar a constituição tácita do direito pleiteado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relatora

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk de Aguiar, Flavia Sales Campos Vale, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco de Miranda, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo Recorrente e não reconheceu o direito creditório.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte acima identificada, contra o despacho decisório às fls. 3662 a 3663, que não reconheceu o direito creditório formulado.

O Pedido de Ressarcimento (PER) formulado pela contribuinte, em síntese, é:

PER nº 00174.67151.240809.1.5.10-0050	
Crédito da Contribuição para o PIS/PASEP - Mercado Interno (art. 17 da Lei nº 11.033/2004)	
Período	Valor
07/2004	-
08/2004	105.292,95
09/2004	150.983,62
Pedido de Ressarcimento formulado do 3º Trim. (R\$)	256.276,57
A contribuinte apresentou a Dcomp nº 41420.00305.241208.1.3.10-8755	

A autoridade fiscal (fl. 3663), com base nos fatos e fundamentos expostos no relatório fiscal (RF) às fls. 3636 a 3654, não reconheceu o direito creditório de contribuições decorrentes da aquisição para revenda no mercado interno de gasolina e óleo diesel.

No RF, a autoridade fiscal — após dizer que "O direito ao ressarcimento dos créditos de PIS e Cofins não-cumulativos pressupõe a existência de créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Nacional e está previsto no §2º dos arts. 5º da Lei nº 10.637/2002 e 6º da Lei nº 10.833/2003 e no art. 16 da

Lei nº 11.116/2005 c/c art. 17 da Lei nº 11.033/2004, onde a utilização do saldo credor acumulado no final de cada trimestre como objeto de pedido de ressarcimento está condicionado ao fato dos créditos terem sido apurados na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 e do art. 15 da Lei nº 10.865/2004 e serem vinculados à receita de exportação ou às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência das contribuições sociais" e reproduzir parcialmente os artigos 5º da Lei nº 10.637/2002, o 6º da Lei nº 10.833/2003 e o 16 da Lei nº 11.116/2005 — motivou o indeferimento assim:

O crédito pretendido pelo contribuinte não satisfaz as condições acima uma vez que o próprio art. 3º, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, veda expressamente o seu aproveitamento. Consideramos, portanto, indevidos os saldos credores solicitados nos pedidos de ressarcimento objeto de análise neste procedimento.

A ciência do despacho decisório foi dada à contribuinte em 20/12/2013 (fl. 3674) e, dentro do prazo regulamentar, 17/01/2014 (fl. 3666), esta apresentou sua defesa em tópicos, conforme sintetizada nos parágrafos seguintes.

No tópico Contexto, a contribuinte após resumir o Relatório Fiscal da autoridade fiscal e a base legal para o indeferimento do PER, assevera:

4. Todavia tal decisão é equivocada, pois, apesar de até 2003 haver normas vedatórias, não poderia o Despacho Decisório descumprir norma posterior, que afirmou poder haver direito ao creditamente, justamente para o caso da Contribuinte:

Lei nº 11.033/04 Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não, impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a, essas operações.

5. Portanto, o que existe, a partir de 2004, é norma que possibilita o creditamento, até porque é intrínseco à não-cumulatividade o creditamento, como comprova esse art. 17 da Lei nº 11.033/04, que se amolda exatamente à situação da Contribuinte. 5. Portanto, o que existe, a partir de 2004, é norma que possibilita o creditamento, até porque é intrínseco à não-cumulatividade o creditamento, como comprova esse art. 17 da Lei nº 11.033/04, que se amolda exatamente à situação da Contribuinte.

6. É ilegal um Despacho Decisório descumprir norma de 2004, que diz que o Contribuinte pode passar a manter créditos que antes não podia manter por conta de antigas normas de 2002 e 2003. Ora, a norma de 2004 veio para superar justamente as normas de 2002 e 2003, sendo absurdo ainda ser invocada a vedação de 2002 e 2003 para o caso, afinal norma posterior revoga norma anterior incompatível para o caso.

7. Insubsistente, portanto, o Despacho Decisório em todos os seus termos, não sendo necessário nem repisar esse mérito, já que o que se busca é mera aplicação de norma posterior, devendo-se tratar agora da negativa geral de creditamento, também veiculada no Relatório Fiscal vinculado ao Despacho Decisório, que também não pode prevalecer, já que cientificada após o limite temporal, como se passa a demonstrar.

Já no tópico seguinte, "Da Existência de Reconhecimento Tácito ao Direito", a manifestante diz:

8. A Contribuinte foi cientificada em 20.12.2013 da negativa geral de creditamento referente a vários PER/DCOMP's transmitidos em 28.10.2008, portanto havendo entre as duas datas lapso superior a 5anos.

9. Logo já havia escoado o prazo para análise do fisco, e não cabia mais negar o direito ao creditamento pretendido pela Contribuinte.

10.É que, como é óbvio, o fisco não tem direito eterno para analisar pleitos transmitidos via PER/DCOMP; até porque, do contrário, haveria completa insegurança jurídica na relação fisco e contribuinte.

11.Realmente, é certo que o fisco pode constituir ou desconstituir pleitos veiculados em PER/DCOMP, mas tem prazo para exercer esse direito de negar; afinal tudo tem prazo para ser praticado.

12.Mutatis mutandis, quando a Constituição Federal admitiu prazos eternos, assim expressamente previu:

Na sequência, transcreveu os incisos XLII e XLIV do art. 5º da Constituição e o art. 74 da Lei nº 9.430/1996 e conclui a manifestação assim:

15.Ressalte-se que esse prazo de cinco anos é o maior do *Direito Tributário*, portanto fica até muito beneficiado o fisco, sendo descabido ainda pretender ultrapassá-lo.

16.Assim, como a Contribuinte foi cientificada da negativa dos créditos já com o transcurso de lapso superior a cinco anos, a partir da data de protocolização do PER/DCOMP, portanto em período em que o fisco já não poderia mais negar o creditamento pleiteado, o *Despacho Decisório* aqui discutido ficou insubsistente quando veiculou negativa geral de creditamento, pois, além de equivocado porque as normas permitem o creditamento em caso, findou tratando também de creditamento geral que já se consolidou no tempo, motivos pelos quais esta *Manifestação de Inconformidade* deve ser julgada procedente para reconhecer o direito ao creditamento pleiteado pela Contribuinte, e portanto também homologada a compensação efetuada.

A decisão recorrida não reconheceu o direito creditório e conforme ementa do Acórdão nº 14-97.555 apresenta o seguinte resultado:

Acórdão 14-97.555 - 4ª Turma da DRJ/RPO

Sessão de 27 de agosto de 2019

Processo 10480.734791/2012-15

Interessado TEMAPE - TERMINAIS MARITIMOS DE PERNAMBUCO S/A

CNPJ/CPF 02.639.582/0001-86

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. VAREJISTA. IMPOSSIBILIDADE.

Não estando sujeito ao pagamento não cumulativo do PIS e da COFINS, na aquisição de produtos sujeitos a tributação monofásica (alíquota zero), a pessoa jurídica varejista não faz jus à apuração de créditos nesta sistemática.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004 PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INAPLICABILIDADE.

A homologação tácita, pelo decurso de prazo, não se aplica aos Pedidos de Restituição, mas tão somente à Declaração de Compensação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Foi interposto de forma tempestiva Recurso Voluntário. Em síntese a Recorrente apresenta os mesmos argumentos apresentados na Impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Conforme relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo Recorrente e não reconheceu o direito creditório.

A controvérsia travada nos autos cinge-se acerca da possibilidade ou não de desconto dos créditos de PIS e Cofins não cumulativos, relativos a aquisição de gasolina e óleo diesel para revenda, tendo em vista o disposto no artigo 17 da Lei nº 11.033/2004 que possibilitou

Diante dessa informação, concluo que o prazo inicial para contagem da homologação tácita da dcomp iniciou em 24/12/2008, e não, em 28/10/2008, como defende a contribuinte.

De acordo com o § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430, 27 de dezembro de 1996, a compensação declarada à RFB extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Já o § 5º do mesmo art. 74, estabelece que o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Assim sendo, depois de cinco anos da transmissão da dcomp sem que o fisco tenha se manifestado, considera-se definitivamente extinto o débito nele confessado, independentemente da confirmação do crédito utilizado.

No caso, o termo inicial, determinado pela transmissão da dcomp vigente, é 24/12/2008. Assim, o termo final do prazo para a emissão do despacho não homologando a dcomp é 24/12/2013.

Portanto, pela contagem do prazo acima, entendo ser improcedente a alegação da contribuinte de que a dcomp foi homologada tacitamente.

Da análise dos autos, constata-se não assistir razão a Recorrente. Verifica-se no caso concreto que não restaram preenchidos os requisitos legais para o reconhecimento da homologação tácita do pedido, uma vez que a apreciação administrativa ocorreu dentro do prazo legalmente previsto, inexistindo inércia apta a ensejar a constituição tácita do direito pleiteado.

Assim, correta a conclusão da instância *a quo* ao afastar tal pretensão.

2. CRÉDITOS DE PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS, EM RELAÇÃO A AQUISIÇÃO DE GASOLINA E ÓLEO DIESEL E APLICABILIDADE DO ART. 17 DA LEI Nº 11.033/2004

No presente caso, a gasolina e o óleo diesel foram adquiridos para revenda no mercado interno, conforme demonstrado pela documentação acostada aos autos. Trata-se, portanto, de mercadorias sujeitas ao regime de tributação monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, cuja disciplina encontra-se prevista na Lei nº 9.718/1998.

Com a alteração promovida pelo art. 3º da Lei nº 9.990/2000, com efeitos a partir de 21/07/2000, houve a modificação do art. 4º da Lei nº 9.718/1998, passando as operações realizadas por distribuidoras e comerciantes varejistas a ficarem fora do campo de incidência dessas contribuições, enquanto as receitas auferidas por refinarias e importadoras passaram a se sujeitar a alíquotas diferenciadas, em sistemática de incidência concentrada (monofásica). Dessa

forma, a tributação de toda a cadeia de produção e comercialização foi concentrada nessas pessoas jurídicas, mediante a aplicação de alíquotas mais elevadas sobre tais receitas.

No que se refere a possibilidade de desconto dos créditos de PIS e COFINS não cumulativos, em relação a aquisição de gasolina e óleo diesel, importa destacar que os arts. 3º, inciso I, alínea “b”, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 estabelecem de forma expressa a impossibilidade de constituição de créditos de PIS e COFINS relativamente à aquisição de bens alcançados pela sistemática monofásica, a saber:

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:

(...)

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

Tal vedação foi definitivamente reafirmada pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Tema Repetitivo nº 1093 (REsp nº 1.894.741/RS), ocasião em que se firmou o entendimento de que o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 não autoriza a constituição de novos créditos sobre aquisições submetidas à monofasia, limitando-se a assegurar a manutenção de créditos anteriormente e legitimamente constituídos em operações sujeitas à incidência plurifásica.

O Tribunal foi categórico ao afirmar que referido dispositivo não tem o condão de afastar a vedação legal expressa ao creditamento nem de criar direito creditório onde o legislador ordinário o excluiu.

Destaque-se a tese firmada no julgamento do Tema Repetitivo nº 1093 pelo STJ:

1. É vedada a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre os componentes do custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica (arts. 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003).

2. O benefício instituído no art. 17, da Lei 11.033/2004, não se restringe somente às empresas que se encontram inseridas no regime específico de tributação denominado REPORTO.

3. O art. 17, da Lei 11.033/2004, diz respeito apenas à manutenção de créditos cuja constituição não foi vedada pela legislação em vigor, portanto não permite a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica, já que vedada pelos arts. 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003.

4. Apesar de não constituir créditos, a incidência monofásica da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não é incompatível com a técnica do creditamento, visto que se prende aos bens e não à pessoa jurídica que os comercializa que pode adquirir e revender conjuntamente

bens sujeitos à não cumulatividade em incidência plurifásica, os quais podem lhe gerar créditos.

5. O art. 17, da Lei 11.033/2004, apenas autoriza que os créditos gerados na aquisição de bens sujeitos à não cumulatividade (incidência plurifásica) não sejam estornados (sejam mantidos) quando as respectivas vendas forem efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, não autorizando a constituição de créditos sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica.

Na mesma linha do entendimento firmado pelo STJ este Conselho já se manifestou:

Numero do processo: 10882.721130/2011-16

Turma: Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão: Tue Nov 23 00:00:00 UTC 2021

Data da publicação: Thu Mar 10 00:00:00 UTC 2022

Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. REVENDA DE MERCADORIAS. MONOFASIA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

No regime monofásico, a carga tributária concentra-se numa única fase, sendo suportada por um único contribuinte, não havendo cumulatividade a se evitar. Na técnica não cumulativa, por sua vez, a carga tributária é diluída em operações sucessivas (plurifasia), sendo suportada por cada elo (contribuinte) da cadeia produtiva, havendo direito a abater o crédito da etapa anterior. Não há que se falar em ofensa ao princípio da não-cumulatividade quando a tributação se dá de forma monofásica, pois a existência do fenômeno cumulativo pressupõe a sobreposição de incidências tributárias.

BENEFÍCIO FISCAL. PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE.

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

Numero da decisão: 3402-009.629

Desse modo, em que pese as alegações apresentadas pela Recorrente, mantenho integralmente a decisão recorrida, uma vez que a controvérsia encontra-se definitivamente solucionada pelo entendimento firmado no Tema 1.093 do Superior Tribunal de Justiça, de observância obrigatória na esfera administrativa. Assim, inexistindo elementos capazes de afastar a aplicação do precedente vinculante ao caso concreto, impõe-se o não reconhecimento do direito creditório.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale