



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10650.900493/2012-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.927 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2020
Recorrente ZEMA CIA DE PETRÓLEO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

RECEITA BRUTA REVENDA DE COMBUSTÍVEIS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA NO PRODUTOR. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS PELO COMERCIANTE. POSSIBILIDADE.

O sistema de tributação monofásica não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep. A partir de 1º/8/2004, com a entrada em vigor do art. 37 da Lei nº 10.865, de 2004, as receitas obtidas por uma pessoa jurídica com a venda de produtos monofásicos passaram a submeter-se ao mesmo regime de apuração a que a pessoa jurídica esteja vinculada.

É permitido o desconto de créditos da não-cumulatividade vinculados à receita auferida pelo distribuidor ou varejista na venda de combustíveis sujeitos ao regime de cobrança concentrada no produtor.

ATIVIDADES MISTAS. CRITÉRIOS DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL.

Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

No caso de custos, despesas e encargos vinculados a receitas submetidas a regimes de incidência cumulativa e não cumulativa, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de (i) apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou (ii) rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Em se tratando de pedido de ressarcimento/compensação, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados.

Recurso Voluntário provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para que sejam reconhecidas as receitas tributadas à alíquota zero no cômputo do percentual de rateio proporcional, no tocante a receita da não-cumulatividade, para a apuração do crédito atinente às despesas com energia elétrica.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a Conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituída pela Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 09-48.609 (e-fls. 107 a 119), proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa, *in verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao contribuinte a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional.

COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

A falta de comprovação da certeza e liquidez do crédito, requisitos necessários para o reconhecimento do direito creditório, conforme o previsto no art. 170 da Lei n.º 5.172/66 do Código Tributário Nacional, acarreta o indeferimento do pedido e a não homologação da compensação.

PESSOA JURÍDICA SUJEITA À INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA EM RELAÇÃO A PARTE DE SUAS RECEITAS. INEXISTÊNCIA DE SISTEMA DE CONTABILIDADE DE CUSTOS INTEGRADA COM ESCRITURAÇÃO. MÉTODO DE RATEIO DOS CRÉDITOS.

Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não cumulativa do PIS/PASEP e da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas. No caso de a pessoa jurídica não dispor de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração, o crédito será determinado pelo método de rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Por bem retratar os fatos que gravitam em torno da presente demanda, reproduzo o relatório desenvolvido pela DRJ e retratado no Acórdão recorrido, o que passo a fazer nos seguintes termos:

Trata o presente processo de Pedido Eletrônico de Ressarcimento nº 01299.76275.220408.1.1.103802 e de Declarações de Compensação a ele vinculadas, com crédito de PIS não cumulativo relativo ao 1º trimestre de 2007, no valor de R\$ 679,61.

A DRF/Uberaba/MG emitiu Despacho Decisório por meio do qual não reconheceu o direito creditório pleiteado e não homologou as compensações declaradas, tendo em vista a inexistência do crédito pleiteado, com fundamento nos Autos de Infração lavrados no processo nº 10972.720047/2012-00 (e respectivo Termo de Verificação Fiscal).

No referido processo nº 10972.720047/2012-00 constam Autos de Infração referentes a IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins, do período de apuração de 01/01/2007 a 31/12/2007, que lhe exigem um crédito tributário de R\$ 668.176,37, com juros de mora calculados até maio de 2012.

Consta no Termo de Verificação Fiscal relativo ao processo nº 10972.720047/201200, com relação ao 1º trimestre de 2007, em síntese, que:

“II DESCRIÇÃO

DOS FATOS

(...)

O contribuinte é empresa com domicílio fiscal em Uberaba/MG e exerce a atividade de CNAE:

4681801 - Comércio atacadista de álcool carburante, biodiesel, gasolina e demais derivados de petróleo, exceto lubrificantes, não realizado por transportador retalhista (T.R.R.), e como CNAE secundário 7020400 Atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) apresentada em 28/06/2007 (fls. 37 a 61).

(...)

As distribuidoras de combustíveis estavam sujeitas aos dois regimes de apuração do PIS e da Cofins em 2007:

- *O não cumulativo em relação à revenda de gasolina e óleo diesel, cuja tributação ocorria de forma concentrada no produtor/importador. As vendas pela distribuidora eram realizadas com alíquota zero.*
- *O regime cumulativo em relação ao álcool para fins carburantes, cujas contribuições eram apuradas de forma concentrada a alíquotas diferenciadas (1,46% para o PIS e 6,74% para a Cofins) pela distribuidora..*

A tributação da receita de venda de álcool para fins carburantes está obrigatoriamente sujeita à sistemática cumulativa, de modo que não é possível o desconto de créditos vinculados a esta receita.

(...)

III - VERIFICAÇÕES FISCAIS

(...)

IV - APURAÇÃO DOS CRÉDITOS

1 - Crédito Apurado por Rateio

Verificando os demonstrativos de apuração das contribuições apresentados pelo contribuinte constatamos que de Janeiro a junho de 2007 o mesmo calculou seu crédito por meio de rateio, dividindo vendas de gasolina e óleo diesel mais receitas financeiras pelo faturamento (todas as receitas auferidas inclusive financeiras):

(VENDAS DE GASOLINA E ÓLEO DIESEL + RECEITAS FINANCEIRAS) / FATURAMENTO

De julho a dezembro de 2007, calculou seu crédito por meio de rateio, dividindo o faturamento (todas as receitas auferidas inclusive financeiras) menos vendas de álcool pelo faturamento:

(FATURAMENTO – VENDA ÁLCOOL HIDRATADO) / FATURAMENTO

A apuração de crédito por rateio prevista no artigo 3º, § 8º, II, da Lei nº 10.637/2002 e Art. 3º, § 8º, II, e art. 6º, § 1º, da Lei nº 10.833/2003, considera como receita bruta sujeita a incidência não cumulativa somente aquela sobre a qual incidiu contribuição no regime não-cumulativo, e como receita bruta total a soma das receitas auferidas nos regimes cumulativo e não-cumulativo.

Portanto, o crédito a ser apurado deverá corresponder à relação percentual existente entre as receitas que, efetivamente, foram incluídas nas bases de cálculo de incidências e recolhimentos em ambos os regimes.

O cálculo do percentual para apurar, por rateio, o crédito do Contribuinte está demonstrado na tabela abaixo, a partir dos valores extraídos da contabilidade, as receitas que compõem a coluna “A” estão demonstradas no Anexo IV ao presente Termo:

MÊS	RECEITAS SUJEITAS À INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO			PERCENTUAL
	NÃO-CUMULATIVA	CUMULATIVA ALCOOL HIDRATADO	RECEITA TOTAL	
	(A)	(B)	C = (A+B)	
jan/07	-	1.771.603,15	1.771.603,15	0,00%
fev/07	-	1.764.382,66	1.764.382,66	0,00%
mar/07	-	2.169.293,28	2.169.293,28	0,00%
abr/07	-	2.123.892,49	2.123.892,49	0,00%
mai/07	4.230,07	2.090.585,13	2.094.815,20	0,20%
jun/07	10.728,08	1.787.584,50	1.798.312,58	0,60%
jul/07	13.308,04	2.017.163,97	2.030.472,01	0,66%
ago/07	46.527,34	1.877.984,60	1.924.511,94	2,42%
set/07	8.699,62	2.291.324,56	2.300.024,18	0,38%
out/07	5.951,01	2.766.240,07	2.772.191,08	0,21%
nov/07	6.232,91	3.419.884,17	3.426.117,08	0,18%
dez/07	64.004,64	4.409.974,91	4.473.979,55	1,43%

2 – Créditos Apurados nos Dacon do primeiro trimestre – período 01/2007 a 03/2007.

Nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais deste período, o Contribuinte apurou créditos nas seguintes rubricas, conforme Anexo I ao presente Termo:

a) despesas de energia elétrica;

b) despesas de aluguéis de prédios locados de pessoas jurídicas.

2.1. despesas de energia elétrica:

O aproveitamento de crédito do PIS e da Cofins incidentes sobre despesas de energia está previsto no art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.637/2002, na redação da Lei 10.684/2003 e no art. 3º, incisos III, da Lei nº 10.833/2003.

Contudo, apesar do referido artigo 3º não impor restrição quanto a ramo de atividade nem limitar o crédito a determinadas circunstâncias, ele determina em seu § 8º, inciso II a metodologia de cálculo por rateio conforme exposto no item "1" acima.

Demonstramos no Anexo III ao presente Termo, os valores das despesas de energia elétrica que serviram de base para a aplicação do percentual de rateio e o crédito apurado.

2.2 despesas de aluguéis de prédios locados de pessoas jurídicas:

O aproveitamento de crédito do PIS e da Cofins incidentes sobre despesas de aluguéis de prédios locados de pessoas jurídicas está previsto no art. 3º, inciso IV, da Lei nº 10.637/2002, na redação da Lei 10.684/2003 e no art. 3º, inciso IV, da Lei nº 10.833/2003.

(...)

Analizando o demonstrativo apresentado verificamos que o mesmo se apropriou de créditos sobre despesas de condomínio, aluguel de veículos e outros aluguéis para os quais não foram apresentados os contratos.

Ocorre que não existe previsão legal para apropriação de créditos sobre despesas de condomínio e aluguel de veículos. Deixamos de fazer qualquer verificação acerca da consistência do crédito apurado nessas rubricas pelo contribuinte, bem como em relação aos créditos decorrentes de aluguéis para os quais não foram apresentados contratos. Na remota hipótese de se entender de forma divergente, os pretensos créditos deverão ser objeto de análise.

Demonstramos no Anexo III ao presente Termo, os valores dos aluguéis devidamente comprovados que serviram de base para a aplicação do percentual de rateio e o crédito apurado.

(...)

V – RESUMO DAS BASES DE CÁLCULO AJUSTADAS E GLOSA DE CRÉDITOS

A auditoria das contribuições PIS e Cofins resultou na glosa parcial dos créditos apurados pelo Contribuinte. Os créditos apurados são passíveis apenas de desconto, pois estão relacionados a saídas sujeitas à incidência das contribuições e incluídas nas bases de cálculo de incidências e recolhimentos em ambos os regimes.

Demonstramos no Anexo III ao presente Termo os valores das bases de cálculo dos créditos das contribuições PIS e Cofins apuradas pelo Contribuinte e das glosas efetuadas.

Os créditos apurados pelo contribuinte foram objeto de desconto e de compensação com débitos relativos a outros tributos, conforme Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento e Declarações de Compensação.

Este Auto de Infração tem por escopo glosar todos os créditos indevidamente apurados pelo Contribuinte, conforme aqui relatado.

Cumpra salientar que parte das glosas está intimamente relacionada ao cálculo do percentual de rateio utilizado pelo contribuinte e aquele contido na legislação.

Em razão das glosas efetuadas, demonstramos no Anexo IV, o confronto dos valores apurados das contribuições PIS e Cofins, com os créditos apurados remanescendo contribuições a serem lançadas de ofício, o que implica na total improcedência dos Pedidos de Ressarcimento e das Declarações de compensação que tiveram por objeto créditos relativos aos períodos analisados no presente trabalho.

VI – INFRAÇÕES

PIS – INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO

(...)

PIS – OMISSÃO DE RECEITAS SALDO CREDOR DE CAIXA

(...)

PIS GLOSA DE CRÉDITOS – CRÉDITOS DE AQUISIÇÃO NO MERCADO INTERNO CONSTITUÍDO INDEVIDAMENTE

Em virtude de tudo o que foi exposto no presente Termo, concluímos pela ILEGITIMIDADE DOS CRÉDITOS DO PIS nos valores Demonstrados no Anexo III, na linha “TOTAL DOS CRÉDITOS GLOSADOS”, relativos aos meses de janeiro a dezembro de 2007, o que constitui infração à legislação que dispõe sobre tal contribuição.

GLOSAMOS os créditos de PIS na sistemática não-cumulativa, informados nos DACON de janeiro a dezembro de 2007 demonstrados no Anexo III ao presente Termo.

COFINS – INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO

(...)

COFINS – OMISSÃO DE RECEITAS SALDO CREDOR DE CAIXA

(...)

COFINS GLOSA DE CRÉDITOS – CRÉDITOS DE AQUISIÇÃO NO MERCADO INTERNO CONSTITUÍDO INDEVIDAMENTE

Em virtude de tudo o que foi exposto no presente Termo, concluímos pela ILEGITIMIDADE DOS CRÉDITOS DA COFINS nos valores Demonstrados no Anexo III, na linha “TOTAL DOS CRÉDITOS GLOSADOS”, relativos aos meses de janeiro a dezembro de 2007, o que constitui infração à legislação que dispõe sobre tal contribuição.

GLOSAMOS os créditos de Cofins na sistemática não-cumulativa, informados nos DACON de janeiro a dezembro de 2007 consoante Anexo III ao presente Termo.

(...)

VII CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ressaltamos que nos termos do art. 333 da Lei nº 5.869/73 (Código de Processo Civil), o ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito. No caso, o contribuinte deveria ter demonstrado e provado a certeza e liquidez de seu direito creditório perante a Fazenda Nacional, atributos necessários para reconhecimento e legitimação dos mesmos.

As glosas efetuadas serão informadas no sistema eletrônico de tratamento dos Pedidos de Ressarcimento e das Declarações de Compensação, o qual emitirá o Despacho Decisório acerca desses documentos e o encaminhará ao contribuinte, que terá, após a ciência, prazo de trinta dias para apresentar Manifestação de Inconformidade.

(...)” (grifo nosso)

Regularmente cientificado do Despacho Decisório em 15/07/2012, o contribuinte protocolou sua Manifestação de Inconformidade em 10/08/2012, mediante a qual alega que “o Auto de Infração em cujos fundamentos se lastreou o despacho decisório é eivado de inconsistências e insubsistências”. Aduz ainda as seguintes alegações, em síntese:

“(..)

Com efeito, do pouco que se consegue inteligir dos termos do extenso libelo, deduz-se que o nobre Auditor Fiscal autuante parte de premissas equivocadas, (a) de que não cabe o crédito relativo a bens e serviços utilizados como insumos, por se tratar de empresa que desenvolve atividade comercial, (b) "a gasolina e o óleo diesel são adquiridos e vendidos pelos distribuidores à alíquota 0, tem incidência monofásica nas refinarias, e, por isso, não geram créditos. Assim, os custos e despesas a eles vinculados também não geram créditos" para indeferir o pedido de restituição/ressarcimento apresentado na PER/DCOMP.

Equivoca-se, ainda, a prolatora do aludido Relatório Fiscal quanto ao cálculo da proporcionalidade do rateio.

Expõe-se, a seguir, a fundamentação do caráter lídimo dos créditos glosados.

O preclaro Auditor Fiscal formalizador do "termo de verificação fiscal" inicia por expor um esboço de fundamentação segundo a qual a manifestante, por comercializar parte de seus produtos sujeitos ao regime da monofasia, não pode "aproveitar o crédito das contribuições que incidiram sobre os custos ou despesas vinculados à receita tributada".

Nada mais equivocado.

Com efeito, no regime monofásico de apuração de PIS/COFINS, o produtor ou importador é responsável pelo recolhimento das contribuições com alíquota majorada, ao passo que as operações seguintes são tributadas por alíquota zero das citadas contribuições.

Os produtos cujas receitas estão submetidas a esta modalidade de apuração foram elencados nos parágrafos 1º dos artigos 2º das Leis no 10.637/02 e 10.833/03, que faz remissão às diversas leis instituidoras da sistemática monofásica para determinadas mercadorias.

Com a inclusão da receita de venda dos produtos monofásicos, inclusive combustíveis (exceto álcool) na sistemática de PIS e COFINS da não cumulatividade, os contribuintes que comercializam tais produtos passaram, portanto, a fazer jus à apropriação aos créditos de PIS e COFINS.

Todavia, a sistemática da não cumulatividade das citadas contribuições limita aos revendedores a possibilidade de créditos somente sobre tais despesas, a saber:

- energia elétrica, alugueis pagos a pessoas jurídicas, arrendamento mercantil, depreciação de máquinas e equipamentos adquiridos para locação, edificações e benfeitorias, bens recebidos em devolução e armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda.

Portanto, em relação a todos esses itens, há expressa disposição legal autorizando o crédito, independentemente do contribuinte exercer ou não a atividade de produção de bens destinados a venda.

Outro aspecto interessante é que, ao inserir os produtos de incidência monofásica na sistemática da não cumulatividade, o legislador não fez qualquer menção quanto à impossibilidade dos revendedores de tais produtos apropriarem os créditos sobre os itens acima, nem sequer fez qualquer vinculação à necessidade da saída ser tributada como condição à essa apropriação, e talvez a razão para não ter agido dessa forma resida no fato de que, na realidade, a tributação concentrada representa que todas as fases da cadeia estão sendo oneradas de forma antecipada, exatamente como ocorre com o ICMS na modalidade da substituição tributária.

Não bastasse isso, o próprio artigo 17, da Lei 11.033/04, expressamente confere aos contribuintes que vendem produtos de incidência monofásica, submetidos à alíquota zero de PIS/COFINS, o direito de manutenção dos créditos das citadas contribuições.

Portanto não há dúvidas de que, ainda que o contribuinte somente revenda produtos sujeitos à alíquota zero, por enquadrarem-se no regime monofásico, lhe está assegurado por lei o direito à apropriação dos créditos de PIS e COFINS sobre as despesas descritas nos incisos III a IX do artigo 3º, das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

Reitere-se que, com a entrada em vigor da Lei n.º 10.865/04 foram modificados os artigos 1º, § 3º, das Leis nos. 10.637/02 e 10.833/03, permitindo aos contribuintes sujeitos ao regime monofásico de PIS/COFINS apropriarem créditos sobre os custos, despesas e encargos listados no artigo 3º das citadas Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03.

Até então, todos os contribuintes sujeitos ao regime monofásico estavam excluídos do regime não-cumulativo.

Entretanto, com a Lei n.º 10.865/04 apenas se sujeitaram a esta restrição os contribuintes cujas receitas decorressem da venda de álcool, inclusive para fins carburantes (o que foi modificado pela Lei n.º 11.727/08 lei de conversão da MP 413/08).

No caso de revenda de combustíveis, todavia, é vedado apenas o desconto de créditos decorrentes da aquisição de tais produtos, conforme prevê o artigo 3º, I, "b", das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003.

A Receita Federal acolheu inteiramente este entendimento em incontáveis soluções de consulta, nas quais ficou claro que operações sujeitas ao regime monofásico de PIS/COFINS estão enquadradas na não-cumulatividade das contribuições a partir da Lei n.º 10.865/04, de modo que os contribuintes enquadrados neste regime têm mesmo direito aos créditos sobre as aludidas despesas (exceto em relação à aquisição para revenda do próprio bem enquadrado no regime monofásico).

Segue, exemplificadamente, a transcrição de algumas Soluções de Consultas a respeito do tema:

(...)

Corroborar esse entendimento o fato de que as Medidas Provisórias 413 e 451, ambas de 2008, continham a vedação a tais créditos (incisos III a IX do artigo 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03) pelos revendedores dos produtos de incidência monofásica, mas, em ambos os casos, nas leis de conversão tal novação legislativa não foi mantida, o que reforça o entendimento de que, portanto, inexistente na legislação qualquer restrição nesse sentido.

Para que não paire mais nenhuma dúvida a respeito do enquadramento das receitas de venda de gasolina e óleo diesel na sistemática da não cumulatividade veja o que nos orienta o serviço de "Perguntas e Respostas" da própria Secretaria da Receita Federal (texto extraído do "site" da SRF):

(...)

Portanto, a manifestante estava a atuar de forma absolutamente fiel à orientação da própria SRF!

A apuração dos créditos, levada a efeito pela manifestante, é absolutamente legítima, amparada na legislação em vigor à época, conforme, inclusive, ilustra a Solução de Consulta abaixo colacionada:

(...)

Plenamente acertado, pois, o creditamento dos custos referentes ao frete, todos suportados pela manifestante.

III. CONCLUSÃO E REQUERIMENTOS

Em face do exposto, requer a este E. Órgão Julgador se digne de decretar a nulidade do Despacho Decisório epigrafado, ou, eventualmente, a sua insubsistência quanto ao mérito, com a homologação da compensação declarada no PER/DCOMP referido, por ser de inteira e merecida JUSTIÇA.

Cientificada dessa decisão em 29/01/2014, conforme Aviso de Recebimento de fl. 122, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário na data de 26/02/2014, pugnando pelo provimento do recurso e homologação integral da compensação efetuada, com a consequente extinção do crédito tributário exigido.

Em síntese, em razões de recurso foram apresentadas com os mesmos fundamentos da manifestação de inconformidade, já relatada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renata da Silveira Bilhim, Relator.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Mérito

Trata o presente processo de Pedido Eletrônico de Ressarcimento nº 01299.76275.220408.1.1.103802 e de Declarações de Compensação a ele vinculadas, com crédito de PIS não cumulativo relativo ao 1º trimestre de 2007, no valor de R\$ 679,61.

A DRF/Uberaba/MG emitiu Despacho Decisório por meio do qual não reconheceu o direito creditório pleiteado e não homologou as compensações declaradas, tendo

em vista a inexistência do crédito pleiteado, com fundamento nos Autos de Infração lavrados no processo nº 10972.720047/2012-00 (e respectivo Termo de Verificação Fiscal).

A DRJ manteve o despacho decisório e julgou improcedente a manifestação de inconformidade, em síntese, (i) afastou a preliminar de nulidade do despacho decisório por entender que o fato do TVF ser extensos não impede o direito de defesa. (ii) no mérito, reputado adequado o ajuste nas bases de cálculo atinentes aos créditos da não cumulatividade, assim como a glosa dos créditos pleiteados.

O Recurso Voluntário é a cópia da manifestação de inconformidade, não existindo ataque direto ao acórdão da DRJ. Preliminarmente, pede a nulidade do despacho decisório de forma idêntica e, no mérito, a Recorrente reproduz exatamente as mesmas palavras da defesa de primeiro grau. Não junta aos autos nenhum documento.

Vejamos:

2.1 – Preliminar de nulidade do Despacho Decisório

A Recorrente postula a nulidade do Despacho Decisório porque a descrição dos fatos contidos no Termo de Verificação Fiscal que o acompanha é muito prolixa, dificultando o entendimento, além da narrativa apresentar-se confusa. Assim, pleiteia a nulidade do Despacho Decisório.

A alegação da Recorrente não é suficiente para causar a nulidade do Despacho Decisório. Para tal reproduzo parte da decisão da DRJ, que adoto como razões de decidir na forma do art. 57, § 3º, do RICARF, *verbis*:

Quanto à alegação do contribuinte de que “o Auto de Infração em cujos fundamentos se lastreou o despacho decisório é eivado de inconsistências e insubsistências” e de que “pouco que se consegue inteligir dos termos do extenso libelo”, também não assiste razão ao requerente.

Pela análise dos autos do processo nº 10972.720047/201200, verifica-se que, ao contrário do que alega o interessado, constam de forma clara e precisa no Termo de Verificação Fiscal todos os procedimentos adotados pela autoridade fiscal, as glosas efetuadas e os ajustes das bases de cálculo do crédito, planilhas demonstrativas de apuração e de recomposição dos créditos, os motivos do não acatamento de parte do crédito pleiteado e ainda o cálculo do percentual de rateio entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total.

O fato de o Termo de Verificação ser extenso não impede o direito de defesa. Pelo contrário, o TVF é extenso justamente por demonstrar e fundamentar todos os procedimentos adotados pela Fiscalização, todas as glosas e ajustes de base de cálculo, a apuração e a recomposição dos créditos, todos os lançamentos efetuados e também por conter diversas planilhas demonstrativas.

Não vislumbro qualquer confusão ou contradição no referido Termo de Verificação Fiscal. O tema relativo à sistemática não cumulativa do PIS e da Cofins é complexo, todavia, não deve o contribuinte creditar a complexidade da sistemática não cumulativa do PIS e da Cofins à autoridade fiscal.

(grifou-se)

A narrativa dos fatos e do direito constantes nos no TVF, atende ao disposto no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, sendo clara e satisfatória para oportunizar a Recorrente a sua legítima defesa e contraditório.

Logo, por estes motivos não há razões para declaração de nulidade do Despacho Decisório.

2.2 – Mérito: da base de cálculo a ser adotada para o cálculo do rateio proporcional.

É fato incontroverso que a Contribuinte é pessoa jurídica que se sujeita à incidência não cumulativa do PIS e da COFINS apenas em relação a parte de suas receitas (comercialização de óleo diesel e gasolina). Nesses casos, em relação aos custos, despesas e encargos comuns os créditos devem ser apurados na proporção das receitas não cumulativas na matriz da receita bruta, conforme estabelecido no art. 3º, § 7º e 8º das Leis n.º 10.637, de 2002 e n.º 10.833, de 2003, *in verbis*:

Art. 3º. (...)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, **em relação apenas à parte de suas receitas**, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, **o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:**

I - **apropriação direta**, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - **rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.**

(grifou-se)

Assim, nos termos das Leis n.º 10.637/02 e n.º 10.833/03, na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição ao PIS e à COFINS somente em relação a uma parte de suas receitas, os créditos serão apurados, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

Em tais casos, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, por um dos seguintes métodos: (i) apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos, integrada e coordenada com a escrituração; ou (ii) rateio proporcional, aplicando-se aos custos despesas e encargos comuns à relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

Frise-se: Recorrente adora a segunda modalidade – rateio proporcional.

Nesse compasso, se, por exemplo, uma determinada empresa, sujeita a ambos os regimes (cumulativo ou não-cumulativo), auferir 50% de suas receitas pelo regime não-

cumulativo e 50% pelo regime cumulativo, deverá apropriar apenas 50% dos créditos previstos nas leis de regência das contribuições.

A questão posta trata da hipótese em que o Contribuinte, apenas ao regime não-cumulativo, comercializa produtos não-sujeitos ao pagamento das contribuições – alíquota zero (produtos monofásicos). Qual deveria ser o valor da base de cálculo para fins de apropriação de créditos no regime não-cumulativo no rateio proporcional? Em outras palavras, as receitas de vendas de mercadorias não-tributadas (alíquota zero, derivadas da incidência monofásica) devem ser computadas para fins de rateio proporcional?

A DRF, assim como a DRJ, entendem pela impossibilidade de apropriação dos créditos em relação à proporção das receitas sujeitas à alíquota zero (incidência monofásica), já que essas receitas não integrariam o somatório das receitas não-cumulativas, para fins de rateio proporcional a ser aplicada aos custos e despesas comuns.

Assim, como boa parte das receitas apuradas no regime não-cumulativo são tributadas à alíquota zero, a Fiscalização, glosou a totalidade dos créditos apropriados pela Contribuinte. Confira, quanto aos percentuais de rateio, a seguinte tabela utilizada pelo Fisco:

MÊS	RECEITAS SUJEITAS À INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO			PERCENTUAL
	NÃO-CUMULATIVA	CUMULATIVA ALCOOL HIDRATADO	RECEITA TOTAL	
	(A)	(B)	C = (A+B)	
jan/07	-	1.771.603,15	1.771.603,15	0,00%
fev/07	-	1.764.382,66	1.764.382,66	0,00%
mar/07	-	2.169.293,28	2.169.293,28	0,00%
abr/07	-	2.123.892,49	2.123.892,49	0,00%
mai/07	4.230,07	2.090.585,13	2.094.815,20	0,20%
jun/07	10.728,08	1.787.584,50	1.798.312,58	0,60%
jul/07	13.308,04	2.017.163,97	2.030.472,01	0,66%
ago/07	46.527,34	1.877.984,60	1.924.511,94	2,42%
set/07	8.699,62	2.291.324,56	2.300.024,18	0,38%
out/07	5.951,01	2.766.240,07	2.772.191,08	0,21%
nov/07	6.232,91	3.419.884,17	3.426.117,08	0,18%
dez/07	64.004,64	4.409.974,91	4.473.979,55	1,43%

Sobre esse ponto, assiste razão à Recorrente.

Antes de tudo pontuo que o sistema de tributação monofásica não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS.

O princípio constitucional de não cumulatividade é invariável quanto ao tratamento da plurifasia, a fim de evitar a tributação em cascata. No que pertine à base de cálculo do PIS e da COFINS, o § 12, do art. 195, da CF/88, determina a competência para instituir o regime de não cumulatividade conforme o setor de atividade econômica. Não disciplina a forma a ser adotada.

Tal sistemática somente veio a existir em nosso ordenamento jurídico em 2002 e 2003, conforme disposto no art. 3º, da Lei nº 10.637/02 (PIS) e da Lei nº 10.833/03 (COFINS) e art. 15, da Lei nº 10.865/04, na forma de apropriação de créditos sobre a receita bruta apurada.

O regime de tributação monofásica ou concentrada de recolhimento do PIS e da COFINS tem por premissa unificar em uma só alíquota o valor das contribuições que o legislador admite, por presunção, que seria uma média da arrecadação da cadeia plurifásica, com atribuição de alíquota-zero para as etapas seguintes. Vê-se que aplicada a incidência monofásica, não se elimina a continuidade da cadeia plurifásica, razão porque, em obediência ao princípio da não cumulatividade, as receitas decorrentes das vendas tributadas à alíquota zero na sistemática não-cumulativa, deve compor a base de cálculo para fins de creditamento na forma do rateio proporcional.

Entendo, portanto, que a legislação de regência não limitou a natureza da receita obtida no regime não cumulativo para fins de apropriação de créditos relativos às custos, despesas e encargos comuns. A lei fala que no rateio proporcional aplica-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

A receita derivada da comercialização do óleo diesel e gasolina, sujeita à incidência monofásica, no regime não cumulativo do PIS e da COFINS, gera a incidência à alíquota zero. Existe incidência, só não há pagamento porque o fator multiplicador é zero, derivado da escolha pelo regime monofásico como técnica de arrecadação. Logo, faz parte da base de cálculo do rateio proporcional acima referenciado, em obediência ao princípio da não cumulatividade.

O que se veda expressamente é o crédito derivado de aquisições não tributadas e não quando na saída, em razão da aplicação da alíquota zero (incidência monofásica), não há pagamento, a menos que houvesse alguma vedação legal, o que não é o caso.

Nesse ponto, destaco a Solução de Divergência COSIT nº 3, de 09 de maio de 2016, cuja ementa abaixo transcrevo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. CUSTOS E DESPESAS COMUNS. RATEIO PROPORCIONAL. REVENDA DE PRODUTOS SUJEITOS A INCIDÊNCIA CONCENTRADA OU MONOFÁSICA.

Para efeitos do rateio proporcional de que trata o inciso II do § 8 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, desde que sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da

Contribuição para o PIS/Pasep, as receitas decorrentes da venda de produtos sujeitos à incidência concentrada ou monofásica da mencionada contribuição podem ser incluídas no cálculo da “relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total”, mesmo que tais operações estejam submetidas a alíquota zero.

Entre 1º de maio de 2008 e 23 de junho de 2008 e entre 1º de abril de 2009 e 4 de junho de 2009, esteve vedada a possibilidade de apuração, por comerciantes atacadistas e varejistas, de créditos em relação a custos, despesas e encargos vinculados a receitas decorrentes da revenda de mercadorias submetidas à incidência concentrada ou monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, §§ 7º e 8º; Lei 11.033, de 2004, art. 17.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. CUSTOS E DESPESAS COMUNS. RATEIO PROPORCIONAL. REVENDA DE PRODUTOS SUJEITOS A INCIDÊNCIA CONCENTRADA OU MONOFÁSICA.

Para efeitos do rateio proporcional de que trata o inciso II do § 8 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, desde que sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Cofins, as receitas decorrentes da venda de produtos sujeitos à incidência concentrada ou monofásica da mencionada contribuição podem ser incluídas no cálculo da “relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total”, mesmo que tais operações estejam submetidas a alíquota zero.

Entre 1º de maio de 2008 e 23 de junho de 2008 e entre 1º de abril de 2009 e 4 de junho de 2009, esteve vedada a possibilidade de apuração, por comerciantes atacadistas e varejistas, de créditos em relação a custos, despesas e encargos vinculados a receitas decorrentes da revenda de mercadorias submetidas à incidência concentrada ou monofásica da Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, §§ 7º e 8º; Lei 11.033, de 2004, art. 17.

Fica reformada a Solução de Consulta SRRF01/Disit nº 47, de 2009.

(grifou-se)

Desta forma, a RFB entendeu que é permitida a inclusão das receitas auferidas com a revenda de produtos monofásicos, tributadas à alíquota zero, no somatório das receitas não-cumulativas para fins do rateio proporcional, com vistas à obtenção da base de cálculo dos créditos calculados sobre as despesas comuns, vinculadas às receitas cumulativas e não-cumulativas.

É isso, aliás, o que dispõe o artigo 17 da Lei 11.033/04 (institui o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária – REPORTO) invocado pelo Contribuinte, segundo o qual *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.*

Apesar da regra estar inserida na legislação do REPORTO, ela tem natureza interpretativa e deve ser aplicada ao caso dos autos. Nesse sentido, trago as lições do professor

Helena Taveira Tôrres, externadas no artigo publicado na Revista Consultor Jurídico, de 27 de maio de 2020, *literis*:

Essa regra confere ao contribuinte o direito subjetivo, em cada apuração da base de cálculo do tributo devido, ao abatimento do tributo cobrado na operação anterior, como forma de assegurar o cumprimento dos valores inerentes ao princípio de não cumulatividade.

Qualquer vínculo de exclusividade entre o artigo 17 da lei nº 11.033/04 e o REPORTE deve ser afastado de plano, haja vista a sua natureza interpretativa, de modo que esse dispositivo apenas esclarece que a realização da não cumulatividade independe de benefícios fiscais nas operações de saída, afora o fato de a Lei nº 11.033/04 disciplinar diversas outras matérias, a demover o argumento de natureza puramente topográfica. Em verdade, a Lei nº 11.033/04 não trata apenas do REPORTE, mas de diversos temas relacionados à legislação tributária, com alterações em matérias variadas da incidência das contribuições PIS e Cofins, tais como tributação do mercado financeiro e de capitais.

(grifou-se)

Inclusive é essa a orientação contida na Solução de Consulta nº 7.027, de 02 de outubro de 2018, confira:

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EMENTA: TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. CRÉDITOS. DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS E PERFUMARIA. RECEITAS BENEFICIADAS COM ALÍQUOTA ZERO. RATEIO PROPORCIONAL.

(...)

ENTENDIMENTO VINCULADO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 100, DE 9 DE ABRIL DE 2015.

A regra geral estabelecida pelo art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, autoriza que o crédito devidamente apurado pela pessoa jurídica em relação a determinado dispêndio seja mantido (não seja estornado) mesmo que a receita à qual esteja vinculado o dispêndio que originou o crédito seja contemplada com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da Cofins, não autorizando o aproveitamento de créditos cuja apuração seja vedada.

(...)

(grifou-se)

Não é demais dizer que o Ato Declaratório RFB nº 4, de 07 de junho de 2016, esclareceu, com caráter vinculativo para a Administração, **que a partir de 1º de agosto de 2004**, com a entrada em vigor dos arts. 21 e 37 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, as receitas decorrentes da venda de produtos submetidos à incidência concentrada ou monofásica do PIS e da Cofins estão, em regra, sujeitas ao regime de apuração não cumulativa das referidas contribuições, salvo as disposições contrárias estabelecidas pela legislação.

Com efeito, como o caso dos autos trata do 1º trimestre de 2007, não há dúvidas acerca da possibilidade de cômputo da receita proveniente da venda de produtos sujeitos à incidência monofásica, ainda que submetida à suspensão, isenção, alíquota-zero ou não incidência das contribuições ao PIS e à Cofins, no cálculo do rateio proporcional de créditos em

relação às referidas contribuições, apurado mensalmente e que impacta diretamente no volume de créditos a ser apropriado efetivamente pela pessoa jurídica.

Portanto, assiste razão, neste ponto, à Recorrente.

Existindo a possibilidade de apropriação de créditos derivados da incidência monofásica, pelos motivos acima expostos, passa-se à análise das glosas efetuadas.

2.3 – Das Glosas:

Primeiramente, cabe destacar que o contribuinte figura como titular da pretensão nas Declarações de ressarcimento e de compensação e, como tal, possui o **ônus de prova** quanto ao **fato constitutivo de seu direito**. Em outras palavras, o sujeito passivo possui o encargo de comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a existência do direito creditório que alega possuir.

Assim, caberia ao sujeito passivo trazer aos autos os elementos aptos a comprovar a existência de direito creditório, capazes de demonstrar, de forma cabal, que a Fiscalização incorreu em erro ao não homologar a compensação pleiteada, a teor do que determinam os arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972¹.

Com efeito, o ônus probatório nos processos de compensação **é do postulante ao crédito**, tendo este o dever de apresentar todos os elementos necessários à prova de seu direito, no entendimento reiterado desse Conselho. A título de exemplo, cito o acórdão nº 3401-003.096, do Conselheiro Relator Rosaldo Trevisan, que bem ilustra o tema em estudo:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 31/07/2009 a 30/09/2009

VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO.

A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA.

Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. (...)

(grifou-se)

¹ “Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará: (...) III- os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;”

Afinal, o ônus da prova recai àquele que a alega, ou seja, a quem dela se aproveita. Observe-se, quanto ao ônus da prova, o art. 373 do CPC, *literis*:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Atentando-se para o presente caso, o contribuinte nem na manifestação de inconformidade, nem no Recurso Voluntário trouxe documentos capazes de fazer a prova do seu direito de crédito.

Nessa toada, importante destacar que o contribuinte em seu Recurso Voluntário, assim como na manifestação de inconformidade, faz uma defesa genérica e não junta aos autos nenhum documento comprobatório de seu direito. Assim, vê-se que o Contribuinte não observou atentamente as regras de defesa trazidas no Decreto n.º 70.235/72, a saber:

Decreto n.º 70.235, de 1972:

“Art. 15 – A impugnação, formalizada por escrito e instruída com todos os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, **os pontos de discordância e as razões e provas que possuir**.

(grifou-se)

Da leitura do Recurso Voluntário ficou evidente que o Contribuinte não destacou os pontos de discordância levantados pela DRJ e não trouxe aos autos qualquer prova, realizando uma defesa geral, protestando pelo direito ao creditamento previsto nos incisos III a IX, do art. 3º, das Leis n.º 10.637/02 e n.º 10.833/03.

Posto isso, passa-se às glosas.

2.3.1 – Relativas a bens e serviços utilizados como insumo, por empresa que desenvolve atividade comercial

Sobre os créditos de insumos, o inciso II, do art. 3º, da legislação do PIS e da COFINS, assim determinam:

(...)

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;

(grifou-se)

Da leitura de referido inciso, resta claro que a possibilidade de creditamento se restringe a prestadores de serviços e industriais e não à comerciantes – da mesma forma no inciso VI acima tratado.

Importante assinalar que, ao definir o tema insumos no Recurso Especial 1.221.170, o STJ não decidiu se as empresas comerciais podem ou não se apropriar de insumos, diante do que dispõem as leis 10.637/02 e 10.833/03.

Contudo, Parecer Normativo RFB nº 5/2018, ao disciplinar a aplicabilidade do conceito em cotejo com a decisão do STJ, dispõe sobre a impossibilidade de creditamento sobre insumos na atividade comercial.

Por fim, recentemente a CSRF assentou esse exato entendimento no acórdão nº 9303-010.247, de Relatoria do Conselheira Érika Costa Camargo Autran, prolatado na sessão de 11 de março de 2020:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO A TÍTULO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI Nº 10.637/2002. ATIVIDADE COMERCIAL/VAREJISTA. IMPOSSIBILIDADE. VEDAÇÃO.

Na atividade de comércio/varejista, não é possível a apuração de créditos da não-cumulatividade do PIS, com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, porquanto a hipótese normativa desse dispositivo é voltada especificamente às pessoas jurídicas industriais ou prestadoras de serviços. **Por não produzir bens, tampouco prestar serviços, devem ser mantidas as glosas de todos os dispêndios sobre os quais a empresa comercial/varejista tenha tomado créditos do regime não-cumulativo como insumos.**

(grifou-se)

Assim, entendo por manter as glosas.

2.3.1 – Relativas a despesas de energia elétrica:

O aproveitamento de crédito do PIS e da COFINS incidentes sobre a referida despesa tem previsão no art. 3º, inciso III, das Leis 10.637/02 e 10.833/03. Logo, não há qualquer óbice para a apuração dos créditos em destaque. Fato esse, inclusive, pontuado pela DRJ.

Segundo a DRJ e DRF não houve glosa relativa a despesas de energia elétrica. Houve apenas a aplicação da percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, sendo que, como visto a DRF não considerou as receitas tributadas à alíquota zero no cômputo do percentual de rateio, razão pela qual deve ser feito novo cálculo, incluindo-se tais receitas e apurando-se o percentual de rateio para fins de apropriação do crédito.

Por isso, neste item, tem razão a Recorrente.

2.3.2 – Relativas a despesas de aluguéis de prédios locados de pessoa jurídica:

O aproveitamento de crédito do PIS e da COFINS incidentes sobre a referida despesa tem previsão no art. 3º, inciso IV, das Leis 10.637/02 e 10.833/03. Logo, não há qualquer óbice para a apuração dos créditos em destaque. Fato esse, inclusive, pontuado pela DRJ.

Contudo as glosas foram realizadas pela DRF e mantidas pela DRJ porque (i) não foram apurados corretamente, (ii) por não terem sido comprovados ou (iii) por estarem em desacordo com as exigências da legislação vigente.

Constatou-se que o contribuinte se apropriou de créditos sobre despesas de condomínio e aluguel de veículos, que são despesas para as quais **não existe previsão legal** que permita apuração de créditos, além de outros aluguéis para os quais não foram apresentados os contratos.

Em Recurso Voluntário, o Contribuinte permaneceu inerte, não fazendo prova de seu crédito.

Logo, tais glosas devem ser mantidas.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou parcial provimento ao Recurso Voluntário para que sejam reconhecidas as receitas tributadas à alíquota zero no cômputo do percentual de rateio proporcional, no tocante às receitas da tributação não cumulativas, para a apuração do crédito atinente às despesas com energia elétrica.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim