



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

Processo nº 10768.720427/2007-94
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-004.045 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2017
Matéria Compensação
Recorrente PETROLEO BRASILEIRO S/A PETROBRAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/2003 a 31/05/2003

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO PARCIAL.

Uma vez demonstrado pelo contribuinte que houve recolhimento de COFINS a maior na competência de maio de 2003, seja em razão da adoção de alíquotas superiores à aplicável à hipótese (gasolina automotiva, GLP e óleo diesel, querosene iluminante e querosene médio), seja em razão da adoção de valor inferior da CIDE a ser deduzida da COFINS, há de ser reconhecido o direito crédito tributário objeto do pedido de compensação, homologando-o no limite do direito creditório reconhecido.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado: por maioria de votos, em admitir os documentos acostados aos autos após o Recurso Voluntário, vencidos os Conselheiros Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Marcos Roberto da Silva e José Henrique Mauri, que entenderam pela perempção; e, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso, para fins de determinar a homologação da compensação apresentada, no limite do direito creditório reconhecido, com base nos seguintes parâmetros: (i) para reconhecer o direito de a recorrente excluir do total das receitas: a) da gasolina automotiva, tributada à alíquota de 12,45%, as receitas de gasolina de aviação, no valor R\$9.961.143,40, tributando este valor pela alíquota de 3,0%; b) do GLP, tributado à alíquota de 11,84 %, as receitas de propano, no valor de R\$71.014.266,67, tributando este valor à alíquota de 3,0 %; c) do óleo diesel, tributado à alíquota de 10,29%, excluindo este valor de qualquer tributação por ter sido tributado no regime monofásico; d) do querosene de aviação, tributada à alíquota de 5,8%, as receitas relacionadas ao querosene iluminante (código 640) e ao querosene médio (código 64G), tributando estes itens à alíquota de 3,0%; (ii) para reconhecer que o valor da CIDE a ser considerado como dedução da COFINS do mês de maio de 2003 é de R\$ 658.383.478,17.

(assinado digitalmente)

José Henrique Mauri - Presidente Substituto.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora), Marcos Roberto da Silva (Suplente convocado), Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e José Henrique Mauri (Presidente).

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório constante da Resolução de fls. 391 e seguintes dos autos:

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ Rio de Janeiro II que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que não homologou a compensação do débito de Cofins, vencido em 15/09/2005, declarado na Declaração de Compensação (Dcomp) às fls. 05/09, com crédito financeiro decorrente de pagamento a maior desta mesma contribuição referente à competência de maio de 2003, recolhida em 13/06/2003.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária (Derat) no Rio de Janeiro não homologou a compensação do débito tributário declarado sob o argumento de inexistência do alegado pagamento a maior que gerou o indébito declarado, como crédito financeiro, na Dcomp em discussão, conforme Relatório de Diligência Fiscal às fls. 63/70 e Parecer/Despacho Decisório às fls. 72/79.

Inconformada com aquele despacho, a recorrente interpôs manifestação de inconformidade (fls. 90/105), insistindo na homologação da compensação do débito tributário declarado, alegando razões assim resumidas por aquela DRJ:

“a) No que tange à gasolina, não foram consideradas as deduções do produto 623 (gasolina de aviação), tributada à alíquota de 3% (art. 4º, incisos I c/c IV da Lei 9.718/98);

b) No que tange ao Diesel, não foi deduzido o valor relativo à revenda REPAR de monofásico da REFAP (o tributo foi pago pela REFAP e só incide uma vez) – doc 3;

c) No que tange ao GLP, não foi deduzido o valor relativo ao propano/butano;

d) No que tange ao Querosene de Aviação, não foi deduzido o valor relativo a exportações;

e) Não há desconformidade com relação aos demais produtos – alíquota de incidência de 3%;

f) A variação cambial positiva é, na realidade, ajuste de valor contabilizado anteriormente, não representando aumento do patrimônio ou ingresso de novas receitas, razão pela qual não poderia ser tributada pela Cofins;

g) O procedimento adotado na apuração da Cofins encontra respaldo na própria Lei nº 9. 8718/98, no inciso II do § 2º do artigo 3º e no § 1º do art. 3º;

h) A doutrina é uníssona no que tange à impossibilidade de se tributar a variação cambial. Também a jurisprudência administrativa se manifesta nesse sentido;

i) O STJ apresenta diversos julgados que reforçam o entendimento do contribuinte, o que não foge do entendimento dos Tribunais Regionais Federais;

j) O acréscimo dos valores relativos a variações cambiais terceiros – venda e variações cambiais controladora decorrem de exportação, em relação a qual há imunidade. Há entendimento consolidado pelas Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ;

k) O STF já se manifestou sobre esse tema ao considerar no RE 357950/RS a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 que ampliou o conceito de receita bruta para toda e qualquer receita. O referido precedente, nos termos do que dispõe o art. 26A, § 6º, I do Decreto 70.2335/72, deve ser observado de modo a que se afaste da base de cálculo da Cofins a receita oriunda de variação cambial;

l) Apresenta planilha demonstrando o crédito apurado;

m) O Fisco retificou o valor da CIDE com base na DIPJ, o que não procede, pois esta não permite retificação e não apresenta o valor mais atualizado, o que é veiculado pela última DCTF retificadora, enviada em 19/05/2005, bem como demonstrado na planilha em anexo;

n) Do valor da Cofins devida deve ser abatido o valor referente a CIDE-combustíveis, além do pagamento feito via Per/Dcomp (doc. 5) e os valores recolhidos em DARF o que nos leva a concluir que o crédito de Cofins equivale a RR 5.913.406,22.”

Analisada a manifestação de inconformidade, aquela DRJ julgou-a procedente em parte, fazendo apenas um ajuste em “Outras Receitas”, excluindo destas os valores incluídos de ofício pela Fiscalização, mantendo-se apenas nesta rubrica os valores declarados pela recorrente. Contudo, manteve a não-homologação da compensação do débito declarado, conforme Acórdão nº 1333.446, datado de 17/02/2011, às fls. 161/172, sob as seguintes ementas:

“IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.

A manifestação de inconformidade apresentada contra decisão que reconheceu em parte o direito creditório pleiteado deverá conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e deverá vir acompanhada dos dados e documentos comprovadores dos fatos alegados.

REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. GLP.

O regime especial de tributação concentrada incidente na comercialização de gás liquefeito de petróleo (GLP) alcança também a receita de venda de propano e butano desde a edição da Lei 9.990/2000, que de nova redação ao art. 4º, III, da Lei nº 9.718/1998.

BASE DE CÁLCULO. ALTERAÇÃO. LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE PARCIAL.

Declarada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo plenário do STF, em sede de controle difuso, e tendo sido, posteriormente, reconhecida por aquele Tribunal a repercussão geral da matéria em questão e reafirmada a jurisprudência adotada, deliberando-se, inclusive, pela edição de súmula vinculante, deixa-se de aplicar o referido dispositivo, conforme autorizado pelos Decretos nºs 2.346/97 e 70.235/72.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, se refira fato ou a direito superveniente ou destine a contrapor fato ou razões posteriormente trazidas aos autos.”

Cientificada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário (177/191), requerendo a sua reforma a fim de se homologue a compensação do débito fiscal declarado, alegando, em síntese, erro no preenchimento da DCTF e que os documentos, ora anexados, notas fiscais de venda de gasolina de aviação (623), no valor de R\$10.372.820,00; notas fiscais de venda do produto 614 (propeno), erroneamente chamado propano e butano, no valor de R\$71.014.266,67; e, notas fiscais de venda, em regime monofásico, de óleo diesel, no valor de R\$3.872.814,67, comprovam tais operações e sua tributação pela Cofins sob o regime normal, ou seja, à alíquota de 3,0%, e, portanto, devem ser excluídas da base de cálculo tributada a alíquotas diferenciadas. Alegou, ainda, erro no valor da CIDE deduzida; foi deduzido o valor de R\$644.523.611,17, quando o correto é valor de R\$658.383.478,17, conforme consta da DCTF retificadora 30.41.80.25.51, transmitida em 19/05/2005, e planilha juntada a este recurso. Levando-se em conta essas operações, resulta indébito (pagamento a maior), para o mês de maio de 2003, no valor de R\$5.913.406,22, suficiente para homologar a compensação do débito declarado na Dcomp em discussão.

Em sessão de julgamento realizada em 18 de julho de 2012, o Relator João Adão Vitorino de Moraes apresentou voto no sentido de **parcial provimento** ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, para reconhecer o direito de a recorrente excluir do total das receitas: a) da gasolina automotiva, tributada à alíquota de 12,45%, as receitas de gasolina de aviação, no valor R\$9.961.143,40, tributando este valor pela alíquota de 3,0 %; b) da do GLP, tributado à alíquota de 11,84 %, as receitas de propeno, no valor de R\$71.014.266,67, tributando este valor à alíquota de 3,0 %; e, c) da do óleo diesel, tributado à alíquota de 10,29 %, excluindo este valor de qualquer tributação por ter sido tributado no regime monofásico, cabendo à autoridade administrativa competente, apurar novo valor para a Cofins, para a competência de maio de 2003, e, conseqüentemente, o indébito tributário decorrente da tributação, ora determinada para aquelas receitas, ou seja, de gasolina de aviação e de propeno, e, ainda, homologar a compensação do débito fiscal declarado na Dcomp em discussão até o limite do crédito financeiro apurado, acrescido de juros compensatórios, à taxa Selic, exigindo-se o saldo devedor não extinto pela homologação.

Quanto ao alegado erro no valor da CIDE deduzida da Cofins, em que a contribuinte alega que o valor correto seria de R\$ 658.383.478,17 ao invés de R\$ 644.523.611,77, entendeu o Relator por rejeitar a retificação apresentada pelo contribuinte, visto que a Secretaria da Receita Federal não disporia de documentos hábeis (notas fiscais, livro de registro de saídas de mercadorias, contas de resultado do Razão) que lhe permitissem comprovar o alegado erro na apuração da CIDE.

A Conselheira Andréa Darzé, então, discordou do Relator, tendo apresentado voto com o seguinte teor:

Conforme é possível perceber do relato acima, a Recorrente alega, dentre outras matérias de defesa, que teria ocorrido um erro na apuração do valor da CIDE

a ser deduzida da COFINS, pois, no seu entender, o valor correto seria de R\$ 658.383.478,17, nos termos da DCTF retificadora transmitida antes da DCOMP, e não de R\$ 644.523.611,77, considerados pela DRF.

A autoridade julgadora de primeira instância, todavia, não aceitou a retificação do valor da CIDE sob o fundamento de que o valor deduzido foi apurado pela própria recorrente por meio da planilha às fls. 39. E que, embora tenha apresentado nova planilha com o valor indicado na DCTF retificadora, não justificou o erro alegado.

Ocorre que, diferentemente do defendido pela autoridade julgadora, ambos os valores relativos à CIDE R\$ 644.523.611,77 e R\$ 658.383.478,17 resultaram de planilhas apresentadas pelo próprio contribuinte, as quais, ressalte-se, refletem os valores constituídos em DCTF e DCTF retificadora, respectivamente.

A circunstância de a contribuinte ter se equivocado e apresentado primeiramente à fiscalização planilha que reflete o valor da DCTF original e, percebendo seu equívoco, apresentado posteriormente nova planilha, agora sim, refletindo o valor da DCTF retificadora não é suficiente para não analisar a DCTF retificadora e, como consequência, a apuração da CIDE que o contribuinte entende correta.

Tecidos estes comentários, resta evidente que a documentação trazida pela Recorrente deveria ter sido analisada.

Neste contexto, verificando a existência nos autos de indícios de que efetivamente ocorreu um erro na apuração do valor da CIDE a ser deduzida da COFINS, o que possivelmente motivou a apresentação de DCTF retificadora, e considerando o que dispõe o art. 18, I, Anexo II, da Portaria MF nº 256/08, o qual prevê a realização de diligências para suprir deficiências do processo, proponho que se converta o julgamento deste Recurso Voluntário em diligência à repartição de origem, para que verifique se está correto o valor indicado pela Recorrente como valor da CIDE a ser deduzida da COFINS na DCTF retificadora (R\$ 658.383.478,17).

Acordaram, então, os membros do Colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento do recurso voluntário em diligência, nos termos do voto da Conselheira Andréa Darzé, tendo ficado vencidos os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes (Relator) e Rodrigo da Costa Possas.

Ato contínuo, os autos seguiram para realização da diligência solicitada, tendo retornado com a seguinte conclusão (vide relatório de diligência às fls. 425/426 dos autos):

Em face de todo o exposto informa-se que o contribuinte logrou comprovar que valor da CIDE a ser considerado como dedução da Cofins do mês de maio de 2003 é de R\$ 658.383.478,17, como indicado na DCTF retificadora.

Os autos, então, vieram-me conclusos para fins de análise do caso após o retorno de diligência.

Em sessão de julgamento realizada em 29/08/2017, apresentei voto através do qual dava provimento parcial ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte, nos seguintes termos:

Conforme acima relatado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário através do qual pretende que seja reconhecido o seu direito a ter homologada a compensação

do débito fiscal declarado. Alega, em síntese, que teria havido erro no preenchimento da DCTF e que os documentos anexados, notas fiscais de venda de gasolina de aviação (623), no valor de R\$10.372.820,00; notas fiscais de venda do produto 614 (propeno), erroneamente chamado propano e butano, no valor de R\$71.014.266,67; e, notas fiscais de venda, em regime monofásico, de óleo diesel, no valor de R\$3.872.814,67, comprovariam tais operações e sua tributação pela Cofins sob o regime normal, ou seja, à alíquota de 3,0%, pelo que deveriam ser excluídas da base de cálculo tributada a alíquotas diferenciadas. Alegou, ainda, que teria havido erro no valor da CIDE deduzida; visto que fora deduzido o valor de R\$644.523.611,17, quando o correto seria a dedução de R\$658.383.478,17, conforme consta da DCTF retificadora transmitida em 19/05/2005, e planilha juntada ao seu recurso. Defendeu, por fim, que, levando-se em conta tais operações, resultaria indébito (pagamento a maior), para o mês de maio de 2003, no valor de R\$5.913.406,22, suficiente para homologar a compensação do débito declarado na Dcomp em discussão.

A presente demanda foi trazida inicialmente a julgamento em 18/07/2012, oportunidade na qual o então Relator apresentou seu voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto, para fins de reconhecer o direito de a recorrente excluir do total das receitas: a) da gasolina automotiva, tributada à alíquota de 12,45%, as receitas de gasolina de aviação, no valor R\$9.961.143,40, tributando este valor pela alíquota de 3,0 %; b) do GLP, tributado à alíquota de 11,84 %, as receitas de propeno, no valor de R\$71.014.266,67, tributando este valor à alíquota de 3,0 %; e, c) do óleo diesel, tributado à alíquota de 10,29 %, excluindo este valor de qualquer tributação por ter sido tributado no regime monofásico.

De outro norte, em seu voto apresentado, negava provimento ao referido recurso no que tange à retificação da DCTF relativa à CIDE deduzida, entendendo que o contribuinte não teria se desincumbido do seu ônus de comprovar a certeza e liquidez do seu crédito. Ocorre que a maioria da Turma entendeu por determinar a realização de diligência para fins de apurar se os valores indicados na DCTF retificadora estavam corretos, o que restou confirmado pela fiscalização, conforme relatório de diligência de fls. 425/426 dos autos.

Sendo assim, por concordar com a parte do voto vencido apresentado pelo então Relator no que tange à parte que dava provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte, adoto-a como razão de decidir:

A questão de mérito se restringe à comprovação de erro no valor da contribuição da Cofins apurada e declarada para o mês de maio de 2003 e no valor da CIDE deduzida desta contribuição.

Em seu recurso voluntário, a recorrente alega que as receitas decorrentes de vendas de: a) gasolina de aviação, no valor R\$10.372.820,00; b) de propeno (código 614), no valor de R\$71.014.266,67; e, c) de óleo diesel, no valor de R\$3.872.814,67, foram incluídas, de forma indevida, na base de cálculo da Cofins sujeita à tributação diferenciada, quando, segundo a legislação desta contribuição, a gasolina de aviação e o propeno estão sujeitas à alíquota normal de 3,0 % e o óleo diesel, no presente caso, à tributação monofásica; e, ainda, a erro no valor da CIDE dedução, naquele mês, cujo valor inicialmente declarado foi de R\$644.523.611,17, quando o correto seria o valor de R\$658.383.478,17.

A autoridade julgadora de primeira instância não reconheceu a certeza e liquidez do crédito financeiro declarado na Dcomp em discussão única e

exclusivamente sob o argumento de que a recorrente não provou as vendas daqueles produtos.

Para comprovar os alegados erros, a recorrente carrou aos autos, nesta fase recursal, a documentação às fls. 258/386.

Do seu exame, verifica-se que as cópias das notas fiscais às fls. 258/268 comprovam as operações de vendas de gasolina de aviação, no valor de R\$9.961.143,40; as cópias das notas fiscais às fls. 269/379 comprovam a venda de propano, no valor R\$71.014.266,67; e as cópias das notas fiscais às fls. 380/385 a venda de óleo diesel, no valor de R\$3.872.814,67.

Segundo o disposto na Lei nº 9.718, de 27/11/1998, arts. 2º e 3º, a base de cálculo da Cofins é o faturamento mensal correspondente à receita operacional bruta. Já em seu art. 8º, elevou a sua alíquota de cálculo para o percentual de três por cento.

Esta mesma lei estabeleceu tributação diferenciada para receitas decorrentes de algumas operações econômicas, dentre elas as de gasolina automotiva e gás liquefeito de petróleo, assim dispondo:

“Art. 4º As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, devidas pelas refinarias de petróleo serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:

I – dois inteiros e sete décimos por cento e doze inteiros e quarenta e cinco centésimos por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gasolinas, exceto gasolina de aviação;

II – dois inteiros e vinte e três centésimos por cento e dez inteiros e vinte e nove centésimos por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de óleo diesel;

III – dois inteiros e cinquenta e seis centésimos por cento e onze inteiros e oitenta e quatro centésimos por cento incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás liquefeito de petróleo – GLP.

Art. 6º O disposto no art. 4º desta Lei aplica-se, também, aos demais produtores e importadores dos produtos ali referidos.”

Já IN SRF nº 247, de 22/11/2002, assim dispôs:

“Art. 53. As alíquotas do PIS/Pasep e da Cofins fixadas para refinarias de petróleo, demais produtores e importadores de combustíveis são, respectivamente, de:

I – 2,7% (dois inteiros e sete décimos por cento) e 12,45% (doze inteiros e quarenta e cinco centésimos por cento), quando se tratar de receita bruta decorrente da venda de gasolinas, exceto gasolina de aviação;

II – 2,23% (dois inteiros e vinte e três centésimos por cento) e 10,29% (dez inteiros e vinte e nove centésimos por cento), quando se tratar de receita bruta decorrente da venda de óleo diesel;

III – 2,56% (dois inteiros e cinquenta e seis centésimos por cento) e 11,84% (onze inteiros e oitenta e quatro centésimos por cento),

quando se tratar de receita bruta decorrente da venda de gás liquefeito de petróleo;

(...);

V – 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 3% (três por cento), quando se tratar de receita bruta decorrente das demais atividades.

(...).

Parágrafo único. O gás liquefeito de petróleo de que trata o inciso III abrange os códigos 2711.12.10, 2711.12.90, 2711.13.00, 2711.14.00, 2711.19.10 e 2711.19.90 da Tipi.”

Segundo estes dispositivos legais, as receitas decorrentes de vendas de gasolina de aviação estão sujeitas à tributação pelo regime geral, à alíquota de 3,0 %. Já os gases liquefeitos de petróleo estão sujeitos à tributação diferenciada. Contudo, o parágrafo único do art. 53 da IN 247/2002, citado e transcrito acima limitou a abrangência dos gases liquefeitos de petróleo aos códigos nele elencados e, dentre eles, não foi elencado o gás propeno, código 2901.22.00, principal matéria prima de produção de plásticos, e não para combustível como os demais. Já óleo diesel foi submetido ao regime monofásico, à alíquota de 10,29%.

Assim, assiste razão à recorrente, devendo ser excluídas as receitas de gasolina de aviação, de propeno e de óleo diesel, regime monofásico, nos valores de R\$9.961.143,40; R\$71.014.266,67; e R\$3.872.814,67, respectivamente, das receitas totais da gasolina automotiva, do GLP, e do óleo diesel, tributando os dois primeiros valores pela alíquota de 3,0%, regime geral, e não tributando o último valor.

De outro giro, quanto à alegação do contribuinte de que teria havido erro na CIDE deduzida da COFINS, o Relator havia entendido, naquela oportunidade, por negar provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte, por entender que não estaria comprovado nos autos que os valores corretos seriam os constantes da DCTF retificadora apresentada.

Verifica-se, contudo, que esta questão restou superada pela diligência determinada pela maioria da turma. Consoante restou confirmado pela fiscalização no relatório de diligência apresentado, o contribuinte logrou comprovar que o valor da CIDE a ser considerado como dedução da COFINS do mês de maio de 2003 é R\$ 658.383.478,17, conforme indicado em sua DCTF retificadora, e não R\$ 644.523.611,77, que havia sido considerado pela DRF conforme DCTF original apresentada pelo contribuinte. Para que não reste qualquer dúvida quanto ao aqui exposto, transcreve-se novamente a conclusão constante do referido relatório de diligência:

Em face de todo o exposto informa-se que o contribuinte logrou comprovar que valor da CIDE a ser considerado como dedução da Cofins do mês de maio de 2003 é de R\$ 658.383.478,17, como indicado na DCTF retificadora.

Nesse contexto, diante da confirmação realizada pela fiscalização, verifica-se que restou superado o argumento de ausência de comprovação do alegado, pelo que há de ser reconhecido o direito do contribuinte à dedução da CIDE no importe de R\$ 658.383.478,17.

Diante do acima exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, para fins de determinar a

homologação da compensação apresentada, no limite do direito creditório reconhecido, com base nos seguintes parâmetros: (i) reconhecido o direito de a recorrente excluir do total das receitas: a) da gasolina automotiva, tributada à alíquota de 12,45%, as receitas de gasolina de aviação, no valor R\$9.961.143,40, tributando este valor pela alíquota de 3,0%; b) do GLP, tributado à alíquota de 11,84 %, as receitas de propano, no valor de R\$71.014.266,67, tributando este valor à alíquota de 3,0 %; e, c) do óleo diesel, tributado à alíquota de 10,29%, excluindo este valor de qualquer tributação por ter sido tributado no regime monofásico; (ii) reconhecido que o valor da CIDE a ser considerado como dedução da COFINS do mês de maio de 2003 é de R\$ 658.383.478,17.

Ou seja, todos os argumentos apresentados pelo contribuinte restaram acolhidos. Apesar disso, o provimento dado é parcial visto que não há, neste momento, como se confirmar que os valores após o recálculo a ser realizado de fato é suficiente para homologar integralmente a compensação apresentada.

Caberá, portanto, à autoridade administrativa competente, quando da execução do presente julgado, apurar novo valor da Cofins para a competência de maio de 2003, levando em consideração o indébito tributário decorrente da tributação relativa às receitas descritas nos itens a), b) e c) acima, bem como levando em consideração, para fins de dedução do montante devido, o valor da CIDE constante da DCTF retificadora, homologando a compensação do débito fiscal declarado na Dcomp em discussão até o limite do crédito financeiro apurado.

Ocorre que, em sustentação oral realizada na referida sessão de julgamento, o patrono do contribuinte ressaltou que havia um ponto relevante que precisaria ser enfrentado relativo ao querosene de aviação, cuja análise seria imprescindível à identificação do crédito tributário aqui analisado. Embora tenha reconhecido que este ponto não fora combatido expressamente no Recurso Voluntário interposto, destacou que esta matéria havia sido objeto da manifestação de inconformidade apresentada.

Diante desse novo elemento apresentado, a Conselheira Liziane Angelotti Meira solicitou vistas do processo, para melhor análise.

Em seguida, o contribuinte protocolizou petição em 21/09/2017 através da qual apresentou planilhas e documentação que suportaria a comprovação do seu direito à adoção da alíquota de 3,0% ao invés da alíquota de 5,8% no que concerne ao querosene iluminante (código 640) e ao querosene médio (código 64-G), mantendo-se a alíquota de 5,8% apenas para o querosene de aviação (código 641).

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

1. Questão preliminar

Conforme acima relatado, o contribuinte trouxe em sessão de julgamento realizada em 29/08/2017 um fundamento novo relativo à base de cálculo levantada pela fiscalização no que concerne ao querosene de aviação, fundamento este que, por uma falha, não teria constado expressamente do Recurso Voluntário interposto pelo mesmo. Ressaltou, contudo, que o querosene de aviação fora objeto da manifestação de inconformidade apresentada nestes autos.

Em razão das vistas solicitadas pela Conselheira Liziane Angelotti Meira, tive a oportunidade de analisar de forma mais detida este pleito apresentado pelo contribuinte. Constatei então que, quando da manifestação de inconformidade protocolizada nos presentes autos, embora tenha questionado os valores levantados pela fiscalização no que concerne ao querosene de aviação, fê-lo o contribuinte com fundamento distinto do apresentado em sua petição protocolizada em 21/09/2017 nos presentes autos. É o que se extrai da passagem a seguir, extraída da fl. 91 dos autos:

d) no que tange ao Querosene de Aviação - código 641: não foi acrescentada nas deduções o valor de R\$ 196.456,06 (cento e noventa e seis mil, quatrocentos e cinquenta e seis reais e seis centavos) relativo a exportações, o que impactou a base de cálculo da COFINS, devida pela alíquota de 5,8%, (art. 2.º da Lei Federal n.º. 10560/03) na mesma proporção, gerando, ao fim, um valor de R\$ 15.317.078,49 (quinze milhões, trezentos e dezessete mil, setenta e oito reais e quarenta e nove centavos) a título de COFINS querosene.

E, sobre este tema, assim se manifestou a DRJ:

Querosene de Aviação - Exportações:

Quanto à base de cálculo apurada em relação à venda de querosene de aviação, o contribuinte alega que não teria sido deduzida a receita de exportação, no valor de R\$ 196.456,06. Não procede, contudo, o alegado. No demonstrativo da base de cálculo dos produtos sujeitos à tributação concentrada, elaborado pela autoridade fiscal que realizou a diligência (fls. 68), observa-se que, de fato, não consta a exclusão em questão, e que os valores ali considerados correspondem ao que foi informado pelo contribuinte em sua DIPJ (fl. 24). No entanto, quando da análise da Declaração de Compensação no Parecer Conclusivo, a base de cálculo do referido produto foi retificada, adequando-a às informações do contribuinte na planilha de fl. 40, o que contempla a exclusão pleiteada, conforme se verifica no demonstrativo anexo ao Parecer em fl. 75.

Ou seja, tratou o contribuinte apenas do querosene sob o código 641, nada tendo disposto acerca do querosene iluminante (código 640), ou mesmo do querosene médio (código 64G).

Apesar disso, trago à presente turma, em atenção ao princípio da verdade material, proposta de admissão da análise da argumentação/documentação trazida pelo contribuinte aos presentes autos, ainda que apresentada posteriormente à interposição do seu Recurso Voluntário.

Isso porque, verifica-se que o contribuinte, embora não tenha apontado essa falha específica da fiscalização no que concerne ao levantamento do crédito tributário em relevo, combateu a matéria em sua integralidade ao requerer a procedência da sua manifestação de inconformidade para fins de declarar legítima a compensação efetuada, procedendo-se com a devida homologação da mesma.

Nesse sentido, entendo que, para fins de se identificar se possui o contribuinte o crédito aqui analisado, torna-se importante perquirir se, além dos elementos já apreciados na esfera administrativa com base em fundamentos trazidos pelo contribuinte de forma expressa em sua manifestação de inconformidade, se equivocou a fiscalização no cálculo da contribuição devida no período ao adotar alíquota equivocada para o caso do querosene iluminante e para o querosene médio.

Isso porque, como é cediço, a legislação impõe a aplicação da alíquota de 5,8% especificamente para o querosene de aviação, adotando tratamento diverso aos "demais querosenes", sujeito à regra geral de 3,0%. É o que se extrai da Instrução Normativa n. 247 de 21 de novembro de 2002, a seguir transcrita:

Art. 53. As alíquotas do PIS/Pasep e da Cofins fixadas para refinarias de petróleo, demais produtores e importadores de combustíveis são, respectivamente, de:

I - 2,7% (dois inteiros e sete décimos por cento) e 12,45% (doze inteiros e quarenta e cinco centésimos por cento), quando se tratar de receita bruta decorrente da venda de gasolinas, exceto gasolina de aviação;

II - 2,23% (dois inteiros e vinte e três centésimos por cento) e 10,29% (dez inteiros e vinte e nove centésimos por cento), quando se tratar de receita bruta decorrente da venda de óleo diesel;

III - 2,56% (dois inteiros e cinquenta e seis centésimos por cento) e 11,84% (onze inteiros e oitenta e quatro centésimos por cento), quando se tratar de receita bruta decorrente da venda de gás liquefeito de petróleo;

IV - 1,25% (um inteiro e vinte e cinco centésimos por cento) e 5,8% (cinco inteiros e oito décimos por cento), quando se tratar de receita bruta decorrente da venda de querosene de aviação efetuada a partir de 10 de dezembro de 2002; e

V - 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) ou 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) para o PIS/Pasep, conforme o caso, e 3% (três por cento) para a Cofins, quando se tratar de receita bruta decorrente das demais atividades, ressalvadas as receitas sujeitas ao regime de substituição, à alíquotas diferenciadas ou à incidência única.

(...)

Art. 76. A pessoa jurídica sujeita à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico instituída pela Lei nº 10.336, de 28 de dezembro de 2001, Cide-

combustíveis, poderá deduzir do valor da Cide paga, até o limite estabelecido no art. 8º da referida Lei, observado o disposto no art. 2º do Decreto nº 4.066, de 27 de dezembro de 2001, o valor do PIS/Pasep e da Cofins devidos em relação à receita da comercialização, no mercado interno, dos seguintes produtos:

- I - gasolinas;
- II - diesel;
- III - querosene de aviação;
- IV - demais querosenes;

Sendo assim, considerando que a constatação da incorreção de determinados valores identificados pela fiscalização decorre de expressa previsão legal, bem como em atenção ao princípio da verdade material, entendo que deverá ser admitida a argumentação/documentação trazida pelo contribuinte aos autos para fins de comprovar o seu direito creditório.

Ultrapassada essa questão preliminar, passo, então, à análise do mérito da presente contenda.

Do mérito.

Conforme acima relatado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário através do qual pretende que seja reconhecido o seu direito a ter homologada a compensação do débito fiscal declarado. Alega, em síntese, que teria havido erro no preenchimento da DCTF e que os documentos anexados, notas fiscais de venda de gasolina de aviação (623), no valor de R\$10.372.820,00; notas fiscais de venda do produto 614 (propeno), erroneamente chamado propano e butano, no valor de R\$71.014.266,67; e, notas fiscais de venda, em regime monofásico, de óleo diesel, no valor de R\$3.872.814,67, comprovariam tais operações e sua tributação pela Cofins sob o regime normal, ou seja, à alíquota de 3,0%, pelo que deveriam ser excluídas da base de cálculo tributada a alíquotas diferenciadas. Alegou, ainda, que teria havido erro no valor da CIDE deduzida; visto que fora deduzido o valor de R\$644.523.611,17, quando o correto seria a dedução de R\$658.383.478,17, conforme consta da DCTF retificadora transmitida em 19/05/2005, e planilha juntada ao seu recurso. Defendeu, por fim, que, levando-se em conta tais operações, resultaria indébito (pagamento a maior), para o mês de maio de 2003, no valor de R\$5.913.406,22, suficiente para homologar a compensação do débito declarado na Dcomp em discussão.

A presente demanda foi trazida inicialmente a julgamento em 18/07/2012, oportunidade na qual o então Relator apresentou seu voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto, para fins de reconhecer o direito de a recorrente excluir do total das receitas: a) da gasolina automotiva, tributada à alíquota de 12,45%, as receitas de gasolina de aviação, no valor R\$9.961.143,40, tributando este valor pela alíquota de 3,0 %; b) do GLP, tributado à alíquota de 11,84 %, as receitas de propeno, no valor de R\$71.014.266,67, tributando este valor à alíquota de 3,0 %; e, c) do óleo diesel, tributado à alíquota de 10,29 %, excluindo este valor de qualquer tributação por ter sido tributado no regime monofásico.

De outro norte, em seu voto apresentado, negava provimento ao referido recurso no que tange à retificação da DCTF relativa à CIDE deduzida, entendendo que o contribuinte não teria se desincumbido do seu ônus de comprovar a certeza e liquidez do seu

crédito. Ocorre que a maioria da Turma entendeu por determinar a realização de diligência para fins de apurar se os valores indicados na DCTF retificadora estavam corretos, o que restou confirmado pela fiscalização, conforme relatório de diligência de fls. 425/426 dos autos.

Sendo assim, por concordar com a parte do voto vencido apresentado pelo então Relator no que tange à parte que dava provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte, adoto-a como razão de decidir:

A questão de mérito se restringe à comprovação de erro no valor da contribuição da Cofins apurada e declarada para o mês de maio de 2003 e no valor da CIDE deduzida desta contribuição.

Em seu recurso voluntário, a recorrente alega que as receitas decorrentes de vendas de: a) gasolina de aviação, no valor R\$10.372.820,00; b) de propeno (código 614), no valor de R\$71.014.266,67; e, c) de óleo diesel, no valor de R\$3.872.814,67, foram incluídas, de forma indevida, na base de cálculo da Cofins sujeita à tributação diferenciada, quando, segundo a legislação desta contribuição, a gasolina de aviação e o propeno estão sujeitas à alíquota normal de 3,0 % e o óleo diesel, no presente caso, à tributação monofásica; e, ainda, a erro no valor da CIDE dedução, naquele mês, cujo valor inicialmente declarado foi de R\$644.523.611,17, quando o correto seria o valor de R\$658.383.478,17.

A autoridade julgadora de primeira instância não reconheceu a certeza e liquidez do crédito financeiro declarado na Dcomp em discussão única e exclusivamente sob o argumento de que a recorrente não provou as vendas daqueles produtos.

Para comprovar os alegados erros, a recorrente carrou aos autos, nesta fase recursal, a documentação às fls. 258/386.

Do seu exame, verifica-se que as cópias das notas fiscais às fls. 258/268 comprovam as operações de vendas de gasolina de aviação, no valor de R\$9.961.143,40; as cópias das notas fiscais às fls. 269/379 comprovam a venda de propeno, no valor R\$71.014.266,67; e as cópias das notas fiscais às fls. 380/385 a venda de óleo diesel, no valor de R\$3.872.814,67.

Segundo o disposto na Lei nº 9.718, de 27/11/1998, arts. 2º e 3º, a base de cálculo da Cofins é o faturamento mensal correspondente à receita operacional bruta. Já em seu art. 8º, elevou a sua alíquota de cálculo para o percentual de três por cento.

Esta mesma lei estabeleceu tributação diferenciada para receitas decorrentes de algumas operações econômicas, dentre elas as de gasolina automotiva e gás liquefeito de petróleo, assim dispondo:

“Art. 4º As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, devidas pelas refinarias de petróleo serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:

I – dois inteiros e sete décimos por cento e doze inteiros e quarenta e cinco centésimos por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gasolinas, exceto gasolina de aviação;

II – dois inteiros e vinte e três centésimos por cento e dez inteiros e vinte e nove centésimos por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de óleo diesel;

III – dois inteiros e cinqüenta e seis centésimos por cento e onze inteiros e oitenta e quatro centésimos por cento incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás liquefeito de petróleo – GLP.

Art. 6º O disposto no art. 4º desta Lei aplica-se, também, aos demais produtores e importadores dos produtos ali referidos.”

Já IN SRF nº 247, de 22/11/2002, assim dispôs:

“Art. 53. As alíquotas do PIS/Pasep e da Cofins fixadas para refinarias de petróleo, demais produtores e importadores de combustíveis são, respectivamente, de:

I – 2,7% (dois inteiros e sete décimos por cento) e 12,45% (doze inteiros e quarenta e cinco centésimos por cento), quando se tratar de receita bruta decorrente da venda de gasolinas, exceto gasolina de aviação;

II – 2,23% (dois inteiros e vinte e três centésimos por cento) e 10,29% (dez inteiros e vinte e nove centésimos por cento), quando se tratar de receita bruta decorrente da venda de óleo diesel;

III – 2,56% (dois inteiros e cinqüenta e seis centésimos por cento) e 11,84% (onze inteiros e oitenta e quatro centésimos por cento), quando se tratar de receita bruta decorrente da venda de gás liquefeito de petróleo;

(...);

V – 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 3% (três por cento), quando se tratar de receita bruta decorrente das demais atividades.

(...).

Parágrafo único. O gás liquefeito de petróleo de que trata o inciso III abrange os códigos 2711.12.10, 2711.12.90, 2711.13.00, 2711.14.00, 2711.19.10 e 2711.19.90 da Tipi.”

Segundo estes dispositivos legais, as receitas decorrentes de vendas de gasolina de aviação estão sujeitas à tributação pelo regime geral, à alíquota de 3,0 %. Já os gases liquefeitos de petróleo estão sujeitos à tributação diferenciada. Contudo, o parágrafo único do art. 53 da IN 247/2002, citado e transcrito acima limitou a abrangência dos gases liquefeitos de petróleo aos códigos nele elencados e, dentre eles, não foi elencado o gás propeno, código 2901.22.00, principal matéria prima de produção de plásticos, e não para combustível como os demais. Já óleo diesel foi submetido ao regime monofásico, à alíquota de 10,29%.

Assim, assiste razão à recorrente, devendo ser excluídas as receitas de gasolina de aviação, de propeno e de óleo diesel, regime monofásico, nos valores de R\$9.961.143,40; R\$71.014.266,67; e R\$3.872.814,67, respectivamente, das receitas totais da gasolina automotiva, do GLP, e do óleo diesel, tributando os dois primeiros valores pela alíquota de 3,0%, regime geral, e não tributando o último valor.

De outro giro, quanto à alegação do contribuinte de que teria havido erro na CIDE deduzida da COFINS, o Relator havia entendido, naquela oportunidade, por negar

provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte, por entender que não estaria comprovado nos autos que os valores corretos seriam os constantes da DCTF retificadora apresentada.

Verifica-se, contudo, que esta questão restou superada pela diligência determinada pela maioria da turma. Consoante restou confirmado pela fiscalização no relatório de diligência apresentado, o contribuinte logrou comprovar que o valor da CIDE a ser considerado como dedução da COFINS do mês de maio de 2003 é R\$ 658.383.478,17, conforme indicado em sua DCTF retificadora, e não R\$ 644.523.611,77, que havia sido considerado pela DRF conforme DCTF original apresentada pelo contribuinte. Para que não reste qualquer dúvida quanto ao aqui exposto, transcreve-se novamente a conclusão constante do referido relatório de diligência:

Em face de todo o exposto informa-se que o contribuinte logrou comprovar que valor da CIDE a ser considerado como dedução da Cofins do mês de maio de 2003 é de R\$ 658.383.478,17, como indicado na DCTF retificadora.

Nesse contexto, diante da confirmação realizada pela fiscalização, verifica-se que restou superado o argumento de ausência de comprovação do alegado, pelo que há de ser reconhecido o direito do contribuinte à dedução da CIDE no importe de R\$ 658.383.478,17.

Por fim, argumentou ainda o contribuinte que deveria ter sido adotada a alíquota de 3,0% ao invés da alíquota de 5,8% no que concerne ao querosene iluminante (código 640) e ao querosene médio (código 64-G), mantendo-se a alíquota de 5,8% apenas para o querosene de aviação (código 641).

Conforme restou analisado no tópico anterior, entendo que assiste razão ao contribuinte quanto a tal ponto, visto que a legislação impõe a aplicação da alíquota de 5,8% especificamente para o querosene de aviação, adotando tratamento diversos aos "demais querosenes", sujeito à regra geral de 3,0% (vide teor da Instrução Normativa n. 247 de 21 de novembro de 2002, acima transcrita).

Diante do acima exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, para fins de determinar a homologação da compensação apresentada, no limite do direito creditório reconhecido, com base nos seguintes parâmetros: (i) reconhecido o direito de a recorrente excluir do total das receitas: a) da gasolina automotiva, tributada à alíquota de 12,45%, as receitas de gasolina de aviação, no valor R\$9.961.143,40, tributando este valor pela alíquota de 3,0%; b) do GLP, tributado à alíquota de 11,84 %, as receitas de propeno, no valor de R\$71.014.266,67, tributando este valor à alíquota de 3,0 %; e, c) do óleo diesel, tributado à alíquota de 10,29%, excluindo este valor de qualquer tributação por ter sido tributado no regime monofásico; d) do querosene de aviação, tributada à alíquota de 5,8%, o querosene iluminante (código 640) e o querosene médio (código 64G), tributando estes itens à alíquota de 3,0%; (ii) reconhecido que o valor da CIDE a ser considerado como dedução da COFINS do mês de maio de 2003 é de R\$ 658.383.478,17.

Ou seja, todos os argumentos apresentados pelo contribuinte restaram acolhidos. Apesar disso, o provimento dado é parcial visto que não há, neste momento, como se confirmar que os valores após o recálculo a ser realizado de fato é suficiente para homologar integralmente a compensação apresentada.

Caberá, portanto, à autoridade administrativa competente, quando da execução do presente julgado, apurar novo valor da Cofins para a competência de maio de 2003, levando em consideração o indébito tributário decorrente da tributação relativa às receitas descritas nos itens a), b), c) e d) acima, bem como levando em consideração, para fins de dedução do montante devido, o valor da CIDE constante da DCTF retificadora,

Processo nº 10768.720427/2007-94
Acórdão n.º **3301-004.045**

S3-C3T1
Fl. 2.790

homologando a compensação do débito fiscal declarado na Dcomp em discussão até o limite do crédito financeiro apurado.

É como voto.

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora