



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12585.000041/2009-06  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-007.714 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** LIQUIGAS DISTRIBUIDORA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

**PRODUTOS DA POSIÇÃO 27.11. REGIME MONOFÁSICO. VEDAÇÃO AO CRÉDITO**

Não há direito a crédito pelas compras de propano desodorizado(código 27.11.12, pois encontra-se sob o regime monofásico, nos termos inciso I do caput do art. 3º c/c o inciso I do § 1º do art. 2º da Lei nº 10.637/02

**CRÉDITOS SOBRE ALUGUEL DE PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS**

A interpretação do inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.637/02 deve ser restritiva, pelo que não abriga a locação de bens móveis e imóveis que não sejam prédios, máquinas e equipamentos.

**CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO**

Não devem ser acatados os créditos cuja comprovação não seja apresentada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

**Relatório**

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

1. LIQUIGAS DISTRIBUIDORA S/A, empresa acima identificada, apresentou Pedido de Ressarcimento (PER) relativo a crédito de PIS/PASEP do 4º trimestre de 2006, mercado interno. Foi apresentada Declaração de Compensação (DCOMP) relativa ao crédito pleiteado.
2. Por intermédio do Despacho Decisório de fls. 140/144, a DERAT-SP deferiu em parte o PER, homologando as compensações até o limite do crédito reconhecido, no valor de R\$ 125.453,57.
3. Ciente desta decisão em 28/02/2011, o contribuinte apresentou Manifestação de inconformidade de fls. 161/176 em 30/03/2011, na qual alega em síntese:

- a- não se apropriou de créditos sobre a aquisição de GLP, pois este produto se sujeita a tributação concentrada;
- b- faz uma síntese da legislação de PIS e de COFINS não cumulativos;
- c- a fiscalização glosou os créditos relativos a aquisição de Propano Desodorizado por entender que tal produto teria o mesmo tratamento do GLP, porém a própria NCM trata de forma distinta estes produtos, bem como o Propano Puro;
- d- o Propano Desodorizado é adquirido da empresa Unipar União Ind. Petroquímicas S/A e suas receitas são tributadas pelo PIS e COFINS;
- e- apurou as proporções em relação às aquisições de Propano Puro e do Propano Desodorizado, para tributar as receitas auferidas com estes produtos;
- f- é necessário reconhecer o crédito em questão, sob risco de ocorrer enriquecimento ilícito;
- g- créditos referentes às despesas com serviços de hospedagem de equipamentos de informática foram glosados por não se tratar de aluguel de equipamentos. Ocorre que tais despesas estão ligadas aos custos da empresa inerentes à atividade fim da pessoa

- jurídica. A própria RFB reconhece que as despesas com serviços de manutenção de programas de informática empregados na prestação de serviço da empresa geram direito ao crédito de PIS e de COFINS (Solução de Consulta nº 184/2009);
- h- realiza o pagamento mensal de uma contraprestação a título de permissão de uso e arrendamento para garantir seu direito de uso e gozo de diversas áreas. A empresa utiliza um determinado local e em contrapartida realiza o pagamento de uma contraprestação para o real proprietário, possuindo as mesmas características de um contrato de locação, nos termos do artigo 565 do Código Civil;
- i- a locação também visa a aquisição do uso e gozo de uma coisa mediante determinada contribuição;
- j- as listas de créditos previstas nas Leis nºs 10.867/2002 e 10.833/2003 não são taxativas. Cita a Solução de Consulta nº 293/2007;
- k- o pagamento do aluguel de vagas de estacionamento deve gerar direito à apuração de crédito de PIS e de COFINS, pois estas vagas constituem parte de um prédio e são necessárias à atividade da empresa. Cita a Solução de Consulta nº 492/09 da 8ª região;
- l- realizou o método do rateio proporcional para a apropriação dos créditos nos termos da legislação de regência. Não há nenhuma previsão para a exclusão das receitas de venda do ativo imobilizado da Receita Bruta Total para o cálculo do rateio proporcional;
- m- caso os documentos juntados aos autos não sejam suficientes para a comprovação dos créditos, requer a conversão do julgamento em diligência, em face do princípio da verdade material, ademais pleiteia a aplicação do artigo 112 do CTN;
- n- protesta pela juntada posterior de documentos e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

4. É o relatório

Em 01/08/13, a DRJ em São Paulo (SP) julgou a manifestação de inconformidade improcedente e o Acórdão nº 16-49.064 foi assim ementado:

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

Ano-calendário: 2006.

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. O gás liquefeito de petróleo abrange os códigos 2711.12.10, 2711.12.90, 2711.13.00, 2711.14.00, 2711.19.10 e 2711.19.90 da Tipi.

CRÉDITO. HIPÓTESES. As hipóteses que podem originar crédito não cumulativo são taxativas, deste modo não cabe interpretação extensiva. Somente o pagamento de aluguel de prédio utilizado na atividade da pessoa jurídica gera direito à apuração de crédito não cumulativo.

**Manifestação de Inconformidade Improcedente****Direito Creditório Não Reconhecido**

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário em que repete os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Relator.

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Trata-se de PER de créditos de PIS do 4º trimestre de 2006, ao qual foi vinculada declaração de compensação.

A recorrente dedicava-se à revenda, industrialização e prestação de serviços. Adquiriu produtos sob o regime monofásico, com alíquota reduzida a zero e tributados regularmente. Registrou créditos exclusivamente sobre os dois últimos grupos.

Sobre os créditos derivados de custos e despesas comuns a mais de um tipo de atividade, aplicou percentual de rateio, que determinou com base nas receitas auferidas por cada um dos setores.

A fiscalização glosou parte dos créditos, em razão de entender que a compra de propano desodorizado não dá direito a crédito, que houve erro no cálculo do percentual de rateio e que parte dos custos e despesas não se enquadravam no art. 3º da Lei nº 10.637/02

Aprecio os argumentos de defesa.

**“III – DA NECESSIDADE DE REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA – DA REGULARIDADE DOS CRÉDITOS APROPRIADOS”****“III.1. Das Aquisições do Propano Desodorizado”**

Ratifico os posicionamentos da fiscalização e da DRJ. A meu ver, não há direito a crédito pelas compras de propano desodorizado, pois encontra-se sob o regime monofásico.

Adoto o respectivo trecho do voto condutor da decisão de piso, da lavra do i. julgador Valter Kiyoshi Sato

13. O crédito relativo à aquisição de Propano Desodorizado não foi aceito pela DERAT-SP por se tratar de produto sujeito ao regime monofásico.

14. O contribuinte rejeitou o posicionamento fazendário alegando que a aquisição de Propano Desodorizado, Propano Puro e GLP tem tratamento diferenciado, tanto isso seria verdade que a própria NCM forneceu códigos distintos para estes produtos.

15. Ainda segundo o interessado, o Propano Desodorizado foi adquirido da empresa Unipar União Ind. Petroquímicas S/A e suas receitas seriam tributadas pelo PIS e COFINS. Por fim destaca que *“apurou as proporções em relação às aquisições do Propano Puro e do Propano Desodorizado, para tributar as receitas auferidas com estes produtos”*

16. A IN-SRF n.º 247/2002 em seu artigo 53, III, estabeleceu a tributação concentrada nas vendas de gás liquefeito de petróleo. Nos termos do parágrafo único deste artigo os gás liquefeito de petróleo abrange os códigos 2711.12.10, 2711.12.90, 2711.13.00, 2711.14.00, 2711.19.10 e 2711.19.90 da Tipi:

*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. (Redação dada pela IN SRF 358, de 09/09/2003.)

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. (g.n.)

17. A seguir reproduzo parte da TIPI que contém os códigos citados:

27.11	Gás de petróleo e outros hidrocarbonetos gasosos.	
2711.1	- Liquefeitos:	
2711.11.00	-- Gás natural	NT
2711.12	-- Propano	
2711.12.10	- Bruto	NT
2711.12.90	- Outros	NT
2711.13.00	-- Butanos	NT
2711.14.00	-- Etileno, propileno, butileno e butadieno	NT
2711.19	-- Outros:	
2711.19.10	- Gás liquefeito de petróleo (GLP)	NT
2711.19.90	- Outros	NT
2711.2	- No estado gasoso:	
2711.21.00	-- Gás natural	NT
2711.29	-- Outros:	
2711.29.10	- Butanos	NT
2711.29.90	- Outros	NT

18. O Propano Desodorizado deve ser classificado na posição 2711.12, assim independentemente de se considerar o código 2711.12.10 ou 2711.12.90, ambos têm tratamento tributário idêntico ao gás liquefeito de petróleo, ou seja, sujeitam-se à tributação concentrada.

19. Não se perca de vista que a revenda de gás liquefeito de petróleo não gera direito a apuração de crédito de PIS, nos termos do artigo 3º, I, b, da Lei nº 10.637/2002:

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

*I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:*

*a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e*

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

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

*§ 1º Excetua-se do disposto no caput a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas*

*I - nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações posteriores; no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes e gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural;*

20. Em assim sendo, o contribuinte não poderia apurar créditos de PIS e de COFINS na aquisição de Propano Desodorizado.

21. O contribuinte destaca que na revenda deste produto ofereceu a tributação os montantes envolvidos, assim poderia aventar a hipótese de enriquecimento ilícito da Fazenda.

22. Esta hipótese deve ser afastada, tendo em vista que a autoridade fazendária responsável pela elaboração do Despacho Decisório tomou o cuidado de excluir da base de cálculo do tributo devido as receitas relativas à venda de Propano Desodorizado.

23. Ao proceder desta forma, a autoridade fiscal recompôs a base de cálculo do tributo devido na fl. 133 e apurou valor de tributo menor do que o levantado pelo contribuinte, o que resultou em valor maior a ser ressarcido.

No recurso voluntário, a recorrente adicionou argumento, o qual, todavia, não deve ser considerado como “novo”, precluso, pois havia sido incluído no tópico inaugural “DA NATUREZA DOS CRÉDITOS UTILIZADOS PELA EMPRESA”.

Alega que a tomada de crédito estaria assegurada, por força do art. 17 da Lei nº11.033/04:

“Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.”

O argumento não procede, pois a alínea b do inciso I do *caput* do art. 3º c/c o § 1º do inciso I do § 1º do art. 2º da Lei nº 10.637/02, acima reproduzidos, vedam expressamente a tomada de créditos derivados de compras dos produtos classificados na posição 27.11.

**“III.2. Da Permissão de Uso de Área e Arrendamento”**

**“III.3. Da Locação de Vagas de Estacionamento”**

**“III.4. Das Despesas com Hospedagem de Página na Internet”**

Foram glosados créditos calculados sobre “arrendamento” e “permissão de uso de área” de terrenos, locação de vagas de estacionamento e aluguel de espaço para hospedagem de equipamentos de informática (registradas na rubrica “hospedagem de página na internet”), porque o inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.637/02 admitia exclusivamente aluguel de prédios, máquinas e equipamentos.

A recorrente argumenta que arrendamento e permissão de uso são institutos similares ao da locação, pelo que devem ser admitidos no inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.637/02.

E no mesmo dispositivo legal encontrariam abrigo os créditos sobre o aluguel de vagas de garagem, necessário às atividades comerciais, posto que são reconhecidos, quando incluídos no aluguel de um prédio.

Por fim, sustenta o cômputo de créditos sobre as despesas registradas na rubrica “hospedagem de página na internet”, que eram relacionadas ao sítio virtual da empresa e à manutenção de programas de informática, necessárias às atividades da empresa.

Passemos à análise das alegações e documentos contidos nos autos.

Em relação aos gastos titulados “*Arrendamento e da Permissão de Uso de Área*”, de acordo com os contratos (fls. 67 a 85), os terrenos foram utilizados exclusivamente para passagem de gasodutos ou “recebimento, armazenamento, enchimento de GLP e produtos correlatos”.

Exclusivamente com base na leitura dos contratos, não é possível concluir se este gasto que era comum às atividades tributadas regularmente e às sujeitas à tributação monofásica, requisito necessário ao cômputo na base de cálculo dos créditos a serem rateados. Contudo, como este argumento não foi utilizado pela fiscalização, também não será explorado por este relator.

O inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.637/02 dispõe que podem ser descontados créditos relativos a “*IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;*”.

Em outras oportunidades, já manifestei-me no sentido de que o dispositivo legal que dispõe sobre créditos deve receber interpretação restrita, pelo que ratifico o procedimento fiscal, posto que o em tela não incluiu os terrenos entre os bens cujo aluguel pode ser computado na base de cálculo dos créditos.

Quanto ao aluguel de vagas de garagem, tal qual o defendido pela recorrente, de fato, poder-se-ia incluí-lo no rol do aluguel de prédios, que então encontraria guarida no citado inciso IV do art. 3º da Lei n.º 10.637/02.

Contudo, para tanto, deveria ter trazido documentos que associassem os gastos às atividades da empresa. Neste caso, em razão do caráter genérico do dispositivo, poder-se-ia inclusive relacionar o aluguel das vagas a atividades de cunho administrativo ou comercial.

Porém, dada a falta de documentos, ratifico a glosa.

Por último, com relação às “*despesas com hospedagem de página na internet*”, em sua defesa, a recorrente afirma tratar-se de hospedagem do sítio virtual da empresa e de manutenção de programas de computador. Contudo, os contratos dispõem que era aluguel de espaço para instalação de computadores.

Em razão da divergência entre as informações e os contratos providos pela recorrente, mantenho as glosas.

### **“III.3. Do Método de Rateio Proporcional”**

A fiscalização reduziu o percentual de rateio calculado pela recorrente, pois excluiu as vendas de imobilizado das receitas cujos produtos dão direito a crédito, pois violaria o disposto nos §§ 7º e 8º do art. 3º da Lei n.º 10.637/02.

Por seu turno, a recorrente alega que não há tal vedação legal.

Transcrevo os citados dispositivos legais:

“§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas. (Vide Lei n.º 10.865, de 2004)

§ 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.” (g.n.)

A recorrente e a fiscalização concordam com a aplicação, por analogia, do rateio dos §§ 7º e 8º, pelo que não disporei sobre este assunto.

Havia custos e despesas comuns às atividades que geravam créditos, isto é, cujas receitas eram tributadas ou não tributadas (porém com a possibilidade de tomada de créditos, nos termos do art. 17 da Lei n.º 11.033/04), e às atividades que não geravam créditos, pois sujeitas ao regime monofásico.

O objetivo do rateio era o de apurar a participação das receitas que originavam créditos no somatório destas com as que não davam direito a créditos.

Assim sendo, resta claro que as receitas com vendas do imobilizado devem ser excluídas dos cálculos, pois os custos dos bens baixados não geram créditos de PIS.

Com efeito, o custo de aquisição de bens do imobilizado utilizados nas atividades da empresa somente dá direito a crédito, quando os mesmos estão em uso e, por este motivo, sujeitos à depreciação, a qual pode ser computada na base de cálculo dos créditos, nos termos do inciso VI c/c inciso II do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637/02.

Portanto, nego provimento aos argumentos.

### **Diligência**

A recorrente pleiteia a conversão do julgamento em diligência, para complementação de provas, caso esta turma entenda que as eu se encontram nos autos não são suficientes para comprovar a legitimidade dos créditos.

Nego o pedido, pois a diligência não se presta para tanto, porém a esclarecimentos sobre o que já foi juntado ao processo.

### **Conclusão**

Nego provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira