



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12585.000052/2009-88
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-010.894 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de agosto de 2021
Recorrente LIQUIGÁS DISTRIBUIDORA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. 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 das Leis nº 10.637, de 30/12/2002, e nº 10.833, de 29/12/2003.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS SOBRE ALUGUEL DE PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

A interpretação do inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, deve ser restritiva, pelo que não abriga a locação de bens móveis e imóveis que não sejam prédios, máquinas e equipamentos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional, para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

PEDIDO DE SUSTENTAÇÃO ORAL.

A sustentação oral por mandatário da Recorrente é realizada nos termos dos arts. 55, 58 e 59 do Anexo II do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes – Relator e Presidente Substituto

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Júnior, Carlos Delson Santiago (suplente convocado), Semíramis de Oliveira Duro (Vice-Presidente), Juciléia de Souza Lima e Marco Antonio Marinho Nunes (Presidente Substituto). Ausentes os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes e Liziane Angelotti Meira, substituídos pelos Conselheiros Carlos Delson Santiago e Marco Antonio Marinho Nunes.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto contra o **Acórdão n.º 16-67.385 – 9ª Turma da DRJ/SPO**, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório DERAT/SP datado de 22/02/2011, por intermédio do qual foi **deferido parcialmente o Pedido de Ressarcimento** objeto do PER/DCOMP n.º **30153.53741.110407.1.5.11-4065** e **homologada até o limite do crédito deferido a compensação** objeto do PER/DCOMP n.º **23168.11152.080207.1.3.11-0687**, relacionada aos seguintes débitos:

- CSLL 2484-01 Jan. / 2007 R\$ 514.195,78
- IRPJ 2362-01 Jan. / 2007 R\$ 103.057,00

No referido Pedido de Ressarcimento, objeto do PER/DCOMP n.º **30153.53741.110407.1.5.11-4065**, o tipo de crédito é relativo ao tributo **Cofins Não Cumulativa - Mercado Interno do 4º Trimestre de 2006**, pleiteado no valor de **R\$ 617.252,78** e deferido pela Fiscalização em **R\$ 577.846,73**.

Por bem descrever os fatos, adoto, como parte de meu relatório, o relatório constante da decisão de primeira instância, que reproduzo a seguir:

Relatório

Cuidam os autos da apreciação de [...] *compensações efetuadas com base em créditos de PIS/PASEP e COFINS mercado interno apurados no regime não-cumulativo dos períodos de apuração 4º trimestre/2006 a 3º trimestre/2009 (exceto 1º trimestre/2008). Fazem parte [dos autos] [...] os PERDCOMP's detalhados às fls. [...] 71 e 72.*

2. Consta às fls. 85 a 93, como resultado da análise das compensações, o despacho decisório cuja ementa é a seguinte:

DESPACHO DECISÓRIO

PERÍODO DE APURAÇÃO: 4º TRIMESTRE/2006

MÉTODO DO RATEIO PROPORCIONAL. PERCENTUAL DA RECEITA NÃO TRIBUTADA NO MERCADO INTERNO. COMPOSIÇÃO. RECEITAS DA VENDA DO ATIVO IMOBILIZADO.

IMPOSSIBILIDADE

Para que não haja distorção na apuração dos créditos, as receitas decorrentes de vendas de bens do ativo permanente não devem integrar a Receita Não Tributada no Mercado Interno, tampouco o montante da receita bruta total, auferida em cada mês, utilizado na determinação do percentual a ser aplicado no método do rateio

proporcional para fins de aproveitamento de créditos relativos aos custos, despesas e encargos comuns.

Dispositivos Legais:

Art. 1º, § 3º e art. 3º, da Lei n.º 10.637/2002.

Art. 1º, § 3º e art. 3º, da Lei n.º 10.833/2003.

CRÉDITO. ALUGUEL DE PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Tratando-se de benefício fiscal, descabe interpretação extensiva em relação às hipóteses de crédito relacionadas na Lei. Nesse sentido devem ser excluídos valores não relacionados a despesas com locação de prédios, máquinas e equipamentos objeto de crédito por parte do contribuinte.

Dispositivos Legais:

Lei no 10.637/2002, art. 3º

Lei n.º 10.833/2003, art. 3º

Lei n.º 5.172/1966, art. 111

CRÉDITO NA AQUISIÇÃO DE PROPANO DESODORIZADO. IMPOSSIBILIDADE

O Gás Liquefeito de Petróleo de que trata o inciso III do art 53 da IN SRF n.º 247/2002 abrange os códigos 2711.12.10 (Propano desodorizado), 2711.13.00, 2711.14.00, 2711.19.10 e 2711.19.90 da TIPI, portanto, não há que se falar em crédito calculado sobre a aquisição de propano desodorizado pelas distribuidoras de GLP.

Dispositivos Legais:

IN SRF n.º 247/2002, art. 53, inciso III e art. 59, inciso I

PEDIDO DE RESSARCIMENTO DEFERIDO PARCIALMENTE

DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO HOMOLOGADAS ATÉ O LIMITE DO CRÉDITO DEFERIDO

2.1. A decisão administrativa estabeleceu que:

*Considerando todo o exposto e com supedâneo nos autos e nos aspectos legais discutidos, concluímos pelo **Deferimento Parcial** do Pedido de Ressarcimento (PER) n.º 30153.53741.110407.1.5.11-4065 que trata de crédito de COFINS - Mercado Interno do PA: 4º trimestre/2006 apurado de forma não-cumulativa por Liquigás Distribuidora S/A, CNPJ: 60.886.413/0001-47 e, em consequência, pela **Homologação** das Declarações de Compensação até o limite do crédito deferido, conforme tabela ao final.*

[...]

*A vista das considerações contidas no despacho supra, com fundamento no Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF no 125/2009, artigo 205, c/c artigo 283, **Defiro Parcialmente** o Pedido de Ressarcimento (PER) n.º 30153.53741.110407.1.5.11-4065 que trata de crédito de COFINS - Mercado Interno do PA: 4º trimestre/2006 apurado de forma não-cumulativa por Liquigás Distribuidora S/A, CNPJ: 60.886.413/0001-47 e, em consequência, **Homologo** as Declarações de Compensação até o limite do crédito deferido, conforme tabela a seguir:*

	Total do PER (R\$)	Total apurado FISCALIZAÇÃO (R\$)
PER n.º 30153.53741.110407.1.5.11-4065	617.252,78	577.846,73

<i>DCOMP TRIMESTRAL n.º</i>	<i>PA</i>	<i>Tipo de crédito</i>	<i>VII- compensado (R\$)</i>	<i>Limite do crédito reconhecido (R\$)</i>
<i>23168.11152.080207.1.3.11-0687</i>	<i>4º trimestre/2006</i>	<i>COFINS – Mercado Interno</i>	<i>617.252,78</i>	
<i>Total</i>			<i>617.252,78</i>	<i>577.846,73</i>

[...]

3. Opõe-se ao despacho decisório, de maneira que, em 30/3/2011, apresentou a Contribuinte Manifestação de Inconformidade (fls. 129 a 161); eis, a seguir, fragmentos dessa peça:

[...]

1. A Manifestante protocolou Pedido de Ressarcimento (PER n.º 30153.53741.110407.1.5.11-4065) e Declaração de Compensação (DCOMP n.º 23168.11152.080207.1.3.11-0687) visando à utilização de créditos de COFINS – Mercado Interno, no montante de R\$ 617.252,78 (seiscentos e dezessete mil duzentos e cinquenta e dois reais e setenta e oito centavos).

2. Os PER/DCOMP's foram analisados pela EQUAD, que decidiu homologar parcialmente a compensação declarada reconhecendo apenas o crédito no valor de R\$ 577.846,73 (quinhentos e setenta e sete mil oitocentos e quarenta e seis reais e setenta e três centavos) [...].

[...]

II — DA NATUREZA DOS CRÉDITOS UTILIZADOS PELA EMPRESA

4. [...] a Manifestante não se apropriou de créditos sobre a aquisição de "GLP" porquanto tal produto sujeita-se à incidência monofásica (concentrada); os créditos apropriados referem-se a despesas incorridas com a atividade da empresa, tais como frete, aluguéis, energia elétrica, locação de máquinas e equipamentos etc., conforme se verifica das DACON juntadas aos autos.

[...]

9. [...] a Manifestante encontra-se enquadrada na sistemática do "Lucro Real" e, portanto, sujeita-se à sistemática não-cumulativa de apuração e recolhimento de PIS e COFINS.

[...]

14. Com o advento da Lei n.º 11.033/04 (artigo 17) surgiu a possibilidade da apropriação dos créditos ora discutidos:

"Artigo 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 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."

15. Referida norma confere aos contribuintes que vendem produtos submetidos à alíquota zero de PIS e COFINS o direito de manutenção dos créditos relativos às aquisições relacionadas à atividade da empresa.

16. A Secretaria da Receita Federal em processo de consulta já reconheceu a possibilidade legal de creditamento nestes casos [...]:

"TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. REGIME NÃO-CUMULATIVO.

ENERGIA ELETRICA. DIREITO DE CRÉDITO. A pessoa jurídica que tenha todas suas receitas sujeitas ao sistema não cumulativo de apuração da Cofins pode descontar créditos calculados em relação ao dispêndio integral com energia elétrica consumida nos seus estabelecimentos, nos termos da legislação e desde que respeitados os requisitos normativos, mesmo que parte de suas receitas esteja sujeita à alíquota concentrada e parte esteja sujeita alíquota 0% (zero por cento)." (grifamos)

* * *

"INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. VENDAS EFETUADAS COM ALÍQUOTA ZERO. COMERCIANTES DE VEÍCULOS NOVOS E DE PEÇAS. INEXISTÊNCIA DE DIREITO DE CRÉDITO. A tributação de veículos novos e peças é concentrada nos fabricantes e importadores, portanto as receitas auferidas pelos comerciantes atacadistas e varejistas com a revenda desses produtos são submetidas à alíquota zero da Cofins, sendo expressamente vedada a apuração de créditos em relação às aquisições desses bens, permitida a apuração de créditos em relação a outros dispêndios nos termos da legislação." (grifamos)

17. [...] resta nítido o direito da empresa em creditar-se dos créditos de PIS e COFINS não cumulativos nos termos da legislação vigente.

III – DOS CRÉDITOS GLOSADOS PELO FISCO

III.1. Das Aquisições do Propano Desodorizado e do Propano Puro

19. [...] não [foram aceitos] [...] os créditos relativos ao Propano Desodorizado apropriados pela Manifestante, sob alegação de que tal produto teria o mesmo tratamento tributário do GLP.

20. Ocorre que, conforme já demonstrado nos autos pela Manifestante (fls. 60/61), a aquisição de propano desodorizado e propano puro são tratadas de maneira distinta, a própria NCM é diferente para os dois produtos, conforme abaixo demonstrado:

NCM	DESCRIÇÃO DO PRODUTO
27111910	GLP
27111290	PROPANO PURO
27111210	PROPANO DESODORIZADO

21. O propano desodorizado é adquirido da empresa UNIPAR UNIÃO IND. PETROQUÍMICAS S/A (CNPJ n.º 33.958.695/0002-59) e, em virtude das características do produto, dos insumos utilizados em seu processo de produção, suas receitas com o referido produto são tributadas pelas alíquotas do PIS e da COFINS não cumulativo de 1,65% e 7,6% respectivamente.

22. A Manifestante adquire o propano desodorizado somente da empresa UNIPAR. Sendo assim, aplicou os mesmos percentuais utilizados pelo produtor para a apropriação de créditos nas aquisições e, conseqüentemente ofereceu à tributação as receitas auferidas com o referido produto.

23. [...] a Manifestante apurou as proporções em relação às aquisições do Propano Puro e do Propano Desodorizado, para tributar as receitas auferidas com estes produtos (fls. 71/74).

24. [...] [foram desconsideradas] as informações prestadas pela Manifestante e fez a apuração da base de cálculo com a exclusão do crédito de todas as aquisições do Propano Desodorizado (fls. 36).

25. *Tal exclusão demonstra-se incorreta, tendo em vista que o propano desodorizado tem tratamento tributário diverso do propano puro e do GLP.*

26. [...] *o produto foi tributado pelo fornecedor pelo PIS e pela COFINS, com aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,6% respectivamente, o que legitima o crédito apurado pela Manifestante.*

27. [...] *a Manifestante não aplicou a sistemática do regime monofásico com relação ao propano desodorizado efetuando o recolhimento das contribuições que entendia incidente sobre essas receitas, devendo, por este motivo, serem reconhecidos os valores de crédito durante o período em questão, sob pena de enriquecimento ilícito do Fisco.*

28. [...] *a Manifestante adquiriu o referido produto de seu fornecedor já tributado, entendendo que o procedimento correto seria a apropriação destes créditos e aplicar a mesma sistemática na revenda desses produtos, ou seja, realizando a tributação desses valores no momento da revenda.*

29. *Assim, é nítido que o procedimento adotado não gerou qualquer dano ao erário, já que a Manifestante apropriou-se de créditos originados de valores de fato tributados.*

[...]

III.2. Das Despesas com hospedagem de página na internet

31. [...] *[não foram homologados] os créditos referentes às despesas da Manifestante com os serviços de "Hospedagem de equipamentos de informática", por entender não se tratar aluguel de equipamentos passível de gerar crédito de PIS e COFINS.*

32. [...] *as despesas da Manifestante relacionadas a este item estão diretamente ligadas com os custos da empresa com o valor da manutenção dos serviços de informática diretamente ligados com sua atividade-fim.*

33. *Além disso, segundo entendimento da Receita Federal do Brasil as despesas com serviços de manutenção de programas de informática empregados diretamente na prestação do serviço da empresa geram o direito ao crédito de PIS e COFINS, conforme pode ser verificado da Solução de Consulta n.º 184/2009:*

*"ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
EMENTA: CRÉDITOS. INSUMOS.MANUTENÇÃO. As despesas efetuadas com serviços de manutenção em máquinas, equipamentos e programas de informática empregados diretamente na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, pagas à pessoa jurídica domiciliada no País, a partir de 19 de fevereiro de 2004, geram direito a créditos a serem descontados da Cofins."
(SOLUÇÃO DE CONSULTA N.º 184 de 21 de Maio de 2009) (grifamos)*

34. *Note que não há que se falar neste caso específico em descumprimento do princípio da interpretação literal, visto que os dispositivos que garantem o direito ao crédito de PIS e COFINS não tratam de forma específica de um determinado equipamento.*

35. *Portanto, mister se faz que seja reconhecido o direito da Manifestante com relação aos créditos provenientes das despesas com o custo da manutenção dos serviços de informática utilizados na atividade da empresa, os quais deixaram de ser homologados em total discrepância com o entendimento da Receita Federal do Brasil.*

III.3. Da locação de vagas de estacionamento

36. [...] não foram homologados os créditos provenientes dos aluguéis de vagas de estacionamento, contudo conforme restará demonstrado, mister se faz o reconhecimento destes créditos.

37. Cumpre ressaltar que as vagas de estacionamento alugadas constituem parcela específica de um determinado prédio, e se fazem necessárias seja para a consecução da atividade comercial ou administrativa da Manifestante.

38. Assim, não pode ser desconsiderado o direito ao crédito das vagas de estacionamento em razão da locação não abranger a totalidade do prédio, já que os dispositivos que garantem o crédito nestes casos não tratam de maneira restritiva a locação, nos termos do artigo 3º, inciso IV, parágrafo 3º da Lei nº 10.833/03 [...].

[...]

39. Nesse sentido, cumpre mencionar o entendimento da Receita Federal do Brasil sobre a possibilidade de apropriação de crédito relativo às despesas de aluguel, compreendendo todas as atividades da empresa, sendo a única condição para seu reconhecimento o pagamento para pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil:

" CRÉDITO. ALUGUEL DE PRÉDIOS.

No cálculo da contribuição para o PIS/Pasep apurada pelo regime não-cumulativo podem ser descontados créditos relativos ao valor dos aluguéis de prédios utilizados nas atividades da empresa, aí compreendidas tanto suas atividades industriais, comerciais e de prestação de serviço, quanto suas atividades administrativas, desde que esses aluguéis sejam pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil. Dispositivos Legais: Lei n 2 10.637, de 2002, art. 3º, inciso IV e § 3º.

(...)CRÉDITO. ALUGUEL DE PRÉDIOS. No cálculo da Cofins apurada pelo regime não-cumulativo podem ser descontados créditos relativos ao valor dos aluguéis de prédios utilizados nas atividades da empresa, aí compreendidas tanto suas atividades industriais, comerciais e de prestação de serviço, quanto suas atividades administrativas, desde que esses aluguéis sejam pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil. Dispositivos Legais: Lei n 9 10.833, de 2003, art. 3 9 , inciso IV e § 3 2 ."
(SONIA DE QUEIROZ ACCIOLY BURLO - Chefe da Divisão - Data da Decisão: 31.12.2009 29.01.2010; Processo de Consulta n.º 492/09; Orgão: Superintendência Regional da Receita Federal - SRRF / 8a. Região Fiscal)

40. Resta claro, portanto, que nos termos da legislação vigente são passíveis de crédito as despesas com aluguéis de vagas de estacionamento, uma vez que tais despesas representam custos da empresa com aluguéis de parcela de um determinado imóvel, o que viabiliza a atividade comercial e administrativa da empresa.

III.4. Do Arrendamento e Da Permissão de Uso de Área

41. O despacho decisório não reconheceu os créditos provenientes das despesas da Manifestante com o arrendamento e permissão de uso de áreas.

42. Conforme se verifica da análise dos contratos firmados já acostados aos autos (fls. 72/90), a Manifestante realiza o pagamento mensal de uma contraprestação para garantir seu direito de uso e gozo das Áreas objeto dos referidos contratos, contendo verdadeira similaridade com um contrato de locação.

43. Assim, em que pese essas despesas conterem contratos próprios, cada qual com sua denominação, pode-se verificar que na realidade estes nada mais são do que um contrato por meio do qual a empresa se beneficia da utilização de 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 passível de crédito, senão vejamos o conceito legal do referido contrato nos termos do artigo 565 do Código Civil:

[...]

44. Da leitura do dispositivo acima, depreende-se que a principal característica do contrato de locação é uma das partes adquirir o uso e gozo de uma coisa mediante determinada contribuição, o que se verifica nos contratos de arrendamento e de permissão de uso da Manifestante.

45. Diante disso, mister se faz a observação do princípio da verdade material, através do qual a verdade dos fatos deve prevalecer. No caso em tela observamos que os contratos firmados contêm as mesmas características e produzem os mesmos efeitos de um contrato de locação e por este motivo não podem ter tratamento tributário diverso pela mera denominação adotada pelas partes.

46. Dessa forma, inegável que sendo os efeitos idênticos a de uma locação, todos os fatos nos levam à conclusão de que em cumprimento do princípio supracitado, mister se faz o reconhecimento destes créditos em razão das despesas de aluguel de uma determinada área serem passíveis de gerar direito ao crédito de PIS e COFINS.

47. Ora, não há como se entender que as listas de créditos previstas tanto na Lei n.º 10.833/2003 quanto na Lei n.º 10.647/2002, sejam taxativas, uma vez que, conforme já exposto, estas não elencam de forma específica o que daria o direito a crédito, demonstrando de forma exemplificativa aquilo que é passível de crédito sem excluir as operações similares aos casos elencados.

48. Ademais, a contrario sensu a própria Receita Federal já se manifestou sobre o assunto na Solução de Consulta n 2 293 e, somente decidiu pela impossibilidade de crédito em razão de a receita resultante dos valores pagos título do arrendamento de área não ser sujeita à tributação, entretanto, não houve nenhum outro tipo de óbice para a apropriação do crédito, nem mesmo o fato de se tratar de um contrato de arrendamento de área e não de um contrato de locação:

"ARRENDAMENTO DE AREAS E INFRA-ESTRUTURA PORTUÁRIA. AUTARQUIA. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO. Os valores pagos por operadores portuários, com ou sem terminal próprio, a título de contraprestação pelo arrendamento de área ou infraestrutura portuária, de autarquia administradora de porto, não podem ser descontados como crédito na sistemática não-cumulativa da COFINS, em razão de a receita resultante desses valores, contabilizada pela autarquia, não ser sujeita tributação."(SOLUÇÃO DE CONSULTA N 2 293 de 22 de Agosto de 2007).

49. Portanto, existindo no caso em questão todos os requisitos que caracterizam o contrato como uma verdadeira locação da área utilizada, bem como em razão das referidas despesas serem tributadas é nítida a necessidade do reconhecimento do direito ao crédito de PIS e COFINS relacionado a estas despesas.

III.5. Do Método de Rateio Proporcional

50. Diferentemente do entendimento exposto no despacho decisório ora combatido, a Manifestante realizou o método de rateio proporcional para apropriação dos créditos nos termos da legislação vigente.

51. A legislação é clara no sentido de que o método de rateio proporcional deve ser aplicado a relação percentual entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total. Vejamos os dispositivos aplicados ao caso:

[transcreve a Contribuinte disposto no parágrafo 7º, parágrafo 8º e seus incisos I e II, do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, bem como no parágrafo 7º, parágrafo 8º e seus incisos I e II, do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003]

[...]

52. [...] da leitura dos dispositivos retro transcritos[,] não há nenhuma determinação com relação à necessidade da exclusão das receitas de venda do ativo imobilizado da Receita bruta total para o cálculo do método e rateio proporcional.

53. Assim, não há que se confundir as disposições legais com relação a composição da base de cálculo para recolhimento do PIS e COFINS não cumulativo, nas quais há a determinação expressa da não inclusão deste tipo de receita na base de cálculo.

54. Não há dúvidas que a Manifestante, nesse sentido agiu conforme os ditames legais aplicando, de acordo com os dispositivos supracitados a proporcionalidade com base na receita bruta total, não devendo prosperar qualquer entendimento diverso.

55. Diante do exposto, restando nítido que a Manifestante efetuou o cálculo com base na determinação legal aplicável, mister se faz a homologação da parcela de crédito relativa ao cálculo do rateio proporcional efetuado, sem a exigência de qualquer receita para o cálculo da referida proporção.

IV – DA NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

56. Caso os documentos juntados aos autos (DACON, DCTF e Declarações de Compensação) não sejam suficientes para comprovar a legitimidade dos créditos utilizados pela Manifestante, demonstra-se necessária a conversão do julgamento em diligência.

57. Os princípios constitucionais e basilares do direito tributário garantem ao contribuinte, e exigem da autoridade administrativa, inclusive a julgadora, a conversão do julgamento em diligência, ou ainda, a solicitação de novas provas essenciais à realização ou negação do lançamento.

58. O processo administrativo é pautado pelo Princípio de Verdade Material, sendo necessária a busca dos fatos que realmente ocorreram.

59. Além disso, se a falta de determinada prova gera dúvida em relação ao direito do contribuinte, deve então ser considerada a diretriz contida no artigo 112 do Código Tributário Nacional [...].

3.1. Ao final, requer a Contribuinte [...] o efeito suspensivo previsto nos artigos 151, inciso III, do Código Tributário Nacional, para julgá-la [a Manifestação de Inconformidade] integralmente procedente, reconhecendo os créditos da Manifestante e conseqüentemente homologando as compensações efetuadas por meio das Declarações de Compensação n.ºs 30153.53741.110407.1.5.11-4065 e 23168.11152.080207.1.3.11-0687, bem como [...] a juntada de [...] documentos que comprovam o crédito pleiteado pela Manifestante, bem como a baixa em diligência para certificar alguns fatos não apurados pela fiscalização, e protesta [...] pela juntada posterior de outros documentos contábeis e fiscais necessários para comprovar todo o alegado.

Devidamente processada a Manifestação de Inconformidade apresentada, a **9ª Turma da DRJ/SPO**, por unanimidade de votos, julgou **improcedente** o recurso e **não reconheceu o direito creditório** trazido a litígio, nos termos do voto do relator, conforme **Acórdão nº 16-67.385**, datado de **06/04/2015**, cuja ementa transcrevo a seguir:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Exercício: 2006

APURAÇÃO DE CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS POR CONTA DE AQUISIÇÃO DE PROPANO DESODORIZADO. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação tributária, é dizer, a Instrução Normativa n.º 247, de 2002, da (então) Secretaria da Receita Federal, classifica o propano desodorizado como gás liquefeito de petróleo, razão por que não há como apurar crédito desse produto, por ser alcançado pelas regras da incidência monofásica das contribuições sociais, à vista dos mandamentos contidos na Lei n.º 10.637, de 2002, e a Lei n.º 120.833, de 2003.

DESPESA COM HOSPEDAGEM DE PÁGINA NA INTERNET. DESPESA COM LOCAÇÃO DE VAGAS DE ESTACIONAMENTO. ARRENDAMENTO DE ÁREA. APURAÇÃO DE CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação tributária, é dizer, a Lei n.º 10.637, de 2002, e a Lei n.º 120.833, de 2003, não autorizam a apuração de créditos das contribuições sociais relativamente às despesas com hospedagem de página na internet, às despesas com locação de vagas de estacionamento, nem às despesas com arrendamento de área, do contrário, haveria cometimento de ilegalidade, pois os casos indicados por lei para tal não são havidos por exemplificativos.

RECEITA BRUTA PARA FINS DE RATEIO PROPORCIONAL. INCLUSÃO DA RECEITA COM VENDA DE ATIVO IMOBILIZADO. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação tributária, é dizer, a Lei n.º 10.637, de 2002, e a Lei n.º 120.833, de 2003, definem o conceito de receita bruta para fins de rateio proporcional relativamente à apuração de crédito das contribuições sociais, de maneira que impõe limitação à inclusão da receita com venda de ativo imobilizado.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Exercício: 2006

APURAÇÃO DE CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS POR CONTA DE AQUISIÇÃO DE PROPANO DESODORIZADO. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação tributária, é dizer, a Instrução Normativa n.º 247, de 2002, da (então) Secretaria da Receita Federal, classifica o propano desodorizado como gás liquefeito de petróleo, razão por que não há como apurar crédito desse produto, por ser alcançado pelas regras da incidência monofásica das contribuições sociais, à vista dos mandamentos contidos na Lei n.º 10.637, de 2002, e a Lei n.º 120.833, de 2003.

DESPESA COM HOSPEDAGEM DE PÁGINA NA INTERNET. DESPESA COM LOCAÇÃO DE VAGAS DE ESTACIONAMENTO. ARRENDAMENTO DE ÁREA. APURAÇÃO DE CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação tributária, é dizer, a Lei n.º 10.637, de 2002, e a Lei n.º 120.833, de 2003, não autorizam a apuração de créditos das contribuições sociais relativamente às despesas com hospedagem de página na internet, às despesas com locação de vagas de estacionamento, nem às despesas com arrendamento de área, do contrário, haveria cometimento de ilegalidade, pois os casos indicados por lei para tal não são havidos por exemplificativos.

RECEITA BRUTA PARA FINS DE RATEIO PROPORCIONAL. INCLUSÃO DA RECEITA COM VENDA DE ATIVO IMOBILIZADO. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação tributária, é dizer, a Lei n.º 10.637, de 2002, e a Lei n.º 120.833, de 2003, definem o conceito de receita bruta para fins de rateio proporcional relativamente à apuração de crédito das contribuições sociais, de maneira que impõe limitação à inclusão da receita com venda de ativo imobilizado.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Exercício: 2006

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

A diligência objetiva subsidiar a convicção do julgador e restringe-se à elucidação de pontos duvidosos para o deslinde de questão controversa, mas não se justifica, quando o fato possa ser demonstrado pela mera juntada de documentos aos autos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada do julgamento de primeiro grau, a Contribuinte apresenta Recurso Voluntário, em que repisa os argumentos constantes de sua defesa inaugural, estruturado com os seguintes tópicos:

I - DOS FATOS

II - DA NATUREZA DOS CRÉDITOS UTILIZADOS PELA EMPRESA

III - DA NECESSIDADE DE REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA - DA REGULARIDADE DOS CRÉDITOS APROPRIADOS

III.1. Das Aquisições do Propano Desodorizado

III.2. Das Despesas com hospedagem de página na internet

III.3. Da Locação de Vagas de Estacionamento

III.4. Do Arrendamento e de Permissão de Uso de Área

III.5. Do Método de Rateio Proporcional

IV - DO PEDIDO

O Recurso Voluntário é encerrado com os seguintes pedidos:

IV – DO PEDIDO

66. Diante do exposto, é a presente para requerer seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, a fim de que seja reformada a decisão recorrida, reconhecendo os créditos da Recorrente e conseqüentemente homologando integralmente as compensações efetuadas por meio das Declarações de Compensação n.ºs 30153.53741.110407.1.5.11-4065 e 23168.11152.080207.1.3.11-0687, nos termos do artigo 156, II do Código Tributário Nacional.

69. Protesta-se pela oportuna realização de sustentação oral.

Termos em que,
pede deferimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, Relator.

I ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

II MÉRITO

II.1 Considerações iniciais

De acordo com o Despacho Decisório e seus anexos, os créditos da Contribuição pleiteados pela Recorrente foram calculados com base nas seguintes linhas do DACON:

- Bens para Revenda;
- Despesa de Energia Elétrica;
- Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoas Jurídicas.
- Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoas Jurídicas;
- Despesas de Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda;
- Despesas de contraprestações de arrendamento mercantil;
- Encargos de Amortização de Edificações e Benfeitorias em Imóveis;
- Devoluções de vendas sujeitas à incidência não-cumulativa;
- Ajustes negativos de créditos.

Ainda de acordo com o Fisco, foram integralmente aceitos os seguintes valores informados no DACON:

- Despesa de Energia Elétrica;
- Despesas de Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda;
- Despesas de contraprestações de arrendamento mercantil;
- Encargos de Amortização de Edificações e Benfeitorias em Imóveis;
- Ajustes negativos de créditos.

Portanto, as glosas efetuadas pela Fiscalização no trimestre tratado nestes autos recaíram sobre as seguintes rubricas:

- Bens para Revenda;
- Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoas Jurídicas.
- Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoas Jurídicas;
- Devoluções de vendas sujeitas à incidência não-cumulativa.

Além disso, foi feito o rateio proporcional, para exclusão de receita de venda do Ativo Imobilizado para apuração do crédito a ressarcir/compensar.

Mesmo que parcialmente, as glosas das rubricas acima foram expressamente contestadas pela Recorrente, exceto a relacionada à “Devoluções de vendas sujeitas à incidência não-cumulativa”. No entanto, entendo que esta é decorrente da glosa referente à rubrica “Bens para Revenda”, e lhe segue a sorte.

II.2 Da natureza dos créditos utilizados pela empresa

A Recorrente argumenta que os créditos apropriados referem-se a despesas incorridas com a atividade da empresa, tais como frete, aluguéis, energia elétrica, locação de máquinas e equipamentos etc., conforme se verifica dos DACONs juntadas aos autos.

Trava um breve histórico da legislação do PIS/Cofins Não Cumulativos para, ao final, defender a possibilidade de apropriação de créditos sobre determinados custos, despesas e

encargos relacionados com a comercialização dos produtos sujeitos à incidência monofásica, até mesmo por se encontrar submetida à sistemática do Lucro Real.

Encerra este tópico com a conclusão de ser nítido o direito de compensar créditos de PIS/Cofins Não Cumulativos, nos termos da legislação vigente, razão pela qual promete demonstrar os motivos pelos quais deve ser reformada a decisão recorrida.

Aprecio.

Não há o que ser apreciado neste tópico, eis que envolve apenas esclarecimentos sobre a possibilidade de creditamento de PIS/Cofins no regime de incidência não cumulativa.

II.3 Das aquisições de Propano Desodorizado

A Recorrente afirma que a DRJ decidiu pela impossibilidade de manutenção dos créditos relativos à aquisição do Propano Desodorizado, sob o fundamento de que tais produtos se enquadrariam na mesma sistemática existente para o Gás Liquefeito de Petróleo (GLP).

Entende, todavia, que a decisão não merece prosperar, visto que a legislação tributária não disciplina qualquer vedação à apropriação de créditos decorrentes de aquisição desse produto, eis que ele possui tratamento diferenciado do GLP, ou seja, a própria NCM é diferente para os dois produtos, conforme abaixo demonstrado:

NCM	DESCRIÇÃO DO PRODUTO
27111910	GLP
27111290	PROPANO PURO
27111210	PROPANO DESODORIZADO

Aduz que adquire o Propano Desodorizado da empresa Unipar União Indústrias Petroquímicas S/A, a qual tributa suas receitas com o referido produto pelas alíquotas do PIS e da Cofins Não Cumulativos de 1,65% e 7,6%, respectivamente, e não sob as alíquotas contidas no art. 53, III, da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21/11/2002, de modo que foram aplicados os mesmos percentuais utilizados pelo produtor para a apropriação de créditos nas aquisições e, conseqüentemente, foram oferecidos à tributação as receitas auferidas com o referido produto, o que efetiva o princípio da não-cumulatividade.

Ressalta que apurou as proporções em relação às aquisições do Propano Puro e do Propano Desodorizado para tributar as receitas auferidas com estes produtos.

Entende que o art. 53, III, da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, não trata da questão de equiparação dos produtos Propano Desodorizado e Propano Puro ao GLP.

Argui que adquiriu o produto já tributado pelo fornecedor. No entanto, mesmo nas operações realizadas com suspensão, isenção, alíquota zerou ou não incidência de PIS/Cofins, ainda assim é permitida a apropriação dos créditos relativos a tais operações, conforme art. 17 da Lei nº 11.033, de 21/12/2004.

Encerra este tópico com a afirmação de que apropriou-se de créditos originados de valores de fato tributados, de modo que deve ser reformada a decisão quanto a esse ponto, para que seja reconhecido o crédito dos valores e a conseqüente compensação dos débitos, sob pena de enriquecimento ilícito do Erário Federal.

Passo a analisar.

Entendo que não há direito a crédito pelas aquisições de Propano Desodorizado, por se encontrar sob o regime monofásico.

Dessa forma, não há ressalvas à decisão de piso, que adequadamente apreciou esta questão, razão pela qual adoto neste julgado os correspondentes fundamentos do órgão julgador *a quo* para decidir esta parte da contenda, nos termos do art. 50, §1º, da Lei n.º 9.784, de 29/01/1999, e conforme trechos seguintes:

Dos alegados créditos de PIS e COFINS apurados por conta da aquisição de propano desodorizado

5. Em relação à apuração de créditos de PIS e COFINS advindos da aquisição de propano desodorizado, aduzem, às fls. 91 e 92, as Autoridades Fiscais que:

[...]

A despeito do entendimento trazido pelo contribuinte, o Propano desodorizado insere-se no conceito de Gás Liquefeito de Petróleo de que trata o inciso III do art 53 da IN SRF n.º 247/2002, abrangendo os códigos 2711.12.10, 2711.13.00, 2711.14.00, 2711.19.10 e 2711.19.90 da TIPI.

[...]

Conclui-se dos dispositivos supra transcritos [é dizer, art. 53 e 59 da Instrução Normativa n.º 247, de 2002, da (então) Secretaria da Receita Federal] que o Propano desodorizado adquirido exclusivamente da empresa UNIPAR sujeita-se ao regime monofásico de incidência não-cumulativa, à despeito das explicações fornecidas. Não cabe, portanto, calcular créditos sobre a aquisição deste produto, de modo que foram excluídos os valores incluídos na linha "Bens para Revenda" e as devoluções de vendas de "Propano desodorizado" da base de cálculo do crédito.

Consoante tais exclusões, foram também excluídas as parcelas de venda de propano desodorizado oferecidas à tributação do PIS/PASEP e COFINS.

5.1. Opôs-se a Contribuinte ao entendimento esposado acima, alegando que: (i) a aquisição de propano desodorizado teria sido realizada de um mesmo fornecedor/produtor, sobre cuja operação incidiriam alíquotas de PIS e COFINS de 1,65% e 7,6% respectivamente; (ii) teria o propano desodorizado tratamento tributário distinto relativamente ao do propano puro e do gás liquefeito de petróleo; (iii) a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) classificaria distintamente o gás liquefeito de petróleo (2711.19.10), o propano puro (2711.12.90) e o propano desodorizado (2711.12.10); (iv) teria a Contribuinte aplicado os mesmos percentuais utilizados por seu fornecedor para fins de apuração de créditos de PIS e COFINS pela aquisição de propano desodorizado; (v) teria oferecido à tributação as receitas auferidas com o referido produto, de maneira que isso legitimaria o crédito apurado; (vi) finalmente, ainda que não tivessem sido observadas as normas do regime monofásico em relação ao propano desodorizado, deveriam ser reconhecidos, pela Fazenda Nacional, os créditos apurados pela Contribuinte.

5.2. Diante da questão posta, passa-se a discorrer brevemente, sobre a evolução da legislação tributária, no que toca à incidência de PIS e COFINS relativamente às operações decorrentes da produção e comercialização de derivados de petróleo e álcool carburante.

5.3. De início, eis que o disposto nos art. 4º e 5º da Lei n.º 9.718, de 1998, instituíram a chamada *substituição tributária* relativamente às citadas operações; posteriormente, com a publicação da Lei n.º 9.990, de 2000, combinada com o disposto no inciso I do art. 42 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, alterou-se a legislação tributária quanto à incidência de PIS e COFINS sobre combustíveis:

extinguiu-se a *substituição tributária*, sendo estabelecido, em seu lugar, a *incidência monofásica*, é dizer, a tributação das contribuições sociais passou a ser concentrada nas refinarias de petróleo e nas distribuidoras de álcool para fins carburantes, desonerando os demais estágios da cadeia comercial, por meio da determinação de alíquota zero para a revenda de produtos pelos distribuidores de derivados de petróleo e pelos comerciantes varejistas de combustíveis.

5.4. Com a publicação das Leis n.º 10.637, de 2002 e n.º 10.833, de 2003, que criaram o regime da não cumulatividade da tributação de PIS e COFINS, respectivamente, a tributação monofásica para os combustíveis ficou inalterada. Não obstante, à vista do disposto no inciso I do art. 3º das citadas leis, é vedado o aproveitamento de créditos dos produtos monofásicos adquiridos para revenda.

5.5. Em 1º de agosto de 2004, algumas alterações foram introduzidas pela Lei n.º 10.865, de 2004, nas Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003; uma delas foi a aplicação, apenas para as refinarias, do regime da não-cumulatividade de PIS e COFINS, de maneira que elas poderiam creditar-se nas aquisições efetuadas, utilizando esses créditos para fins de desconto em relação ao valor da contribuição social a pagar mensalmente.

5.6. Em relação à permissão introduzida pelo art. 17 da Lei n.º 11.033, de 2004, – transcrito a seguir, *in verbis*: 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.*) – para fins de manutenção de créditos vinculados à suspensão, isenção, alíquota zero e não incidência relativamente às contribuições sociais, entende-se que os créditos a que o dispositivo legal se refere não compreendem os créditos já vedados por lei, desde a sua definição, tal como determina o art. 3º das Leis n.º 10.637, de 2002 e n.º 10.833, de 2003, como aqueles que seriam oriundos da aquisição de produtos de tributação monofásica. É que, como visto, esses produtos não possibilitam a apuração de crédito, estando ou não as receitas de suas vendas sujeitas à alíquota zero, pois o inciso I do art. 3º das citadas leis impõe-lhe uma vedação. Os créditos a que se refere o disposto no art. 17 da Lei n.º 11.033, de 2004, foram aqueles incluídos nos outros incisos que não o inciso I do art. 3º das Leis n.º 10.637, de 2002 e n.º 10.833, de 2003, e que correspondem a bens adquiridos para insumo e a despesas como aluguel, energia elétrica, dentre outras.

5.7. Por conta da vedação estabelecida no inciso I do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, e no inciso I do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003, a aquisição de produtos monofásicos para revenda não gera crédito. Fosse a aquisição dos produtos monofásicos para utilização como insumo, haveria o crédito, assim como também podem descontar créditos de seus insumos os fabricantes dos produtos monofásicos.

5.8. Não obstante, a questão posta pela Contribuinte diz respeito a saber se propano desodorizado está ou não compreendido na norma inserida no inciso III do art. 53, e em seu parágrafo único, e no inciso I do art. 59 da Instrução Normativa n.º 247, de 2002, da (então) Secretaria da Receita Federal.

5.9 À vista do que se encontra em <http://www4.receita.fazenda.gov.br/simulador/PesquisarNCM.jsp?codigo=271112&codigoCapitulo=27&codigoPosicao=2711&codigoSubPosicao1=27111&codigoSubPosicao2=271112#>, bem como em <http://www4.receita.fazenda.gov.br/simulador/PesquisarNCM.jsp?codigo=271112&codigoCapitulo=27&codigoPosicao=2711&codigoSubPosicao1=27111&codigoSubPosicao2=271112#o>, não paira dúvida de que o propano desodorizado está representado pelo código 27.11.12.90 da NCM, de maneira que têm razão as Autoridades Fiscais

sobre a questão posta. De fato, em observância ao disposto no inciso III do art. 53, e em seu parágrafo único, bem como no inciso I do art. 59 da Instrução Normativa n.º 247, de 2002, da (então) Secretaria da Receita Federal, transcrita abaixo, *in verbis*, em termos de incidência de PIS e COFINS, é tributada a receita bruta decorrente da venda de gás liquefeito de petróleo por refinarias de petróleo, demais produtores e importadores de combustíveis, uma vez que ficam reduzidas a zero as alíquotas das contribuições sociais quando aplicáveis sobre a receita bruta decorrente da venda de gás liquefeito de petróleo por distribuidores e comerciantes varejistas. Uma vez que, ao contrário do que assegura a Contribuinte, o propano desodorizado é um produto classificado pela legislação tributária como gás liquefeito de petróleo, não há como apurar crédito desse produto, por estar ele sendo alcançado pelas regras da incidência monofásica do PIS e COFINS.

Antes de encerrar este tópico, reporto-me ao destaque da Recorrente de que o referido produto foi tributado na aquisição e na revenda, aventando a hipótese de enriquecimento ilícito do Erário. Entretanto, argumentação não prospera, pois a Autoridade Fiscal tomou o cuidado de excluir da base de cálculo do tributo devido as receitas relativas à venda de Propano Desodorizado. E, ao assim proceder, foi recomposta a base de cálculo do tributo devido e apurado valor de tributo menor do que o levantado pela Contribuinte, o que resultou em valor maior a ser ressarcido.

Portanto, improcedente esta parte do Recurso Voluntário.

II.4 Das despesas com hospedagem de página na internet

A Recorrente alega que as despesas deste item são diretamente ligadas com os custos da empresa com o valor de hospedagem de página da internet, o que está diretamente ligado com sua atividade-fim.

Esclarece que o crédito se refere a custos e despesas relacionados ao domínio do site, que constitui custo essencial à atividade da empresa, e não podem ser desconsiderados, sob pena de violar o princípio da não-cumulatividade do PIS/Cofins.

Cita a Solução de Consulta n.º 184, de 21/05/2009, a fim de justificar o creditamento sobre as despesas com serviços de manutenção de programas de informática empregados diretamente na prestação do serviço da empresa, não havendo que se falar em descumprimento do princípio da interpretação literal.

Ressalta que a hospedagem em site nada mais é do que um aluguel de equipamentos e programas de informática empregados diretamente na prestação de serviços revestidos de domínio público, do que se conclui pela regularidade do crédito em questão.

Conclui com a solicitação de reconhecimento do direito creditório em relação às despesas/custos de manutenção dos serviços de informática utilizados na atividade da empresa.

Aprecio.

Vejamos o procedimento do Fisco em relação a este assunto:

6.3. Quanto às "Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoas Jurídicas"

- Foram incluídos indevidamente valores referentes a aluguel de máquinas de café ("Vending Machine"), gastos com moveis utilizados para confraternização de empregados etc;

- As despesas descritas como "Hospedagem página na internet Liquigás" referem-se na realidade a Prestação de Serviços de Hospedagem de Equipamentos de Informática (Colocation) e outros Serviços", conforme se verifica do contrato anexado às fls. 112/122 do processo n.º 12585.000041/2009-06 e nota fiscal eletrônica de serviços anexada às fls. 123/124verso do processo n.º 12585.000041/2009-06. Neste sentido, todos os valores pagos a empresa Brasil Telecom Comunicação Multimídia Ltda, CNPJ: 02.041.460/0001-93 foram excluídos por ser indevidos e não se referir a aluguel de equipamentos.
- A fl. 131 do processo n.º 12585.000041/2009-06 anexamos demonstrativo dos valores excluídos.

Os presentes autos demonstram que a Recorrente pleiteou crédito quanto ao referido dispêndio na rubrica "06 - Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica" de seus Dacons Mensais, o qual, analisado pelo Fisco, foi glosado por não se referir a aluguel de equipamento.

No caso, o contrato em discussão, intitulado "Contrato de Prestação de Serviços de Hospedagem de Equipamentos de Informática (*Colocation*) e Outros Serviços", deixa claro que este envolve a contratação de diversos serviços a serem disponibilizados à Recorrente, compreendendo infraestrutura, espaço físico, manutenção, níveis de serviços (SLA) etc., muito peculiares e necessários ao atendimento de demanda de conexão de dados por meio de *internet*.

Não há, assim, como equiparar os serviços contratados e expostos no documento intitulado "Contrato de Prestação de Serviços de Hospedagem de Equipamentos de Informática (*Colocation*) e Outros Serviços" à locação de máquinas e equipamentos, para fins de creditamento das contribuições, nos termos do art. 3º, IV, das Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003.

Também entendo que não é o caso de aproveitamento desse dispêndio como insumo, nos termos do art. 3º, II, das Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003, uma vez que o creditamento das Contribuições sobre insumos pressupõe que estes sejam aplicados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Assim, como não houve a vinculação do mencionado dispêndio à correspondente etapa de um suposto processo produtivo ou a prestação de um serviço por parte da Recorrente, não há como enquadrá-lo como insumo.

Portanto, improcedente a argumentação deste tópico.

II.5 Da locação de vagas de estacionamento

A Recorrente argumenta que aluguel de prédios é integrado por vagas de garagem, que se fazem necessárias para a consecução da atividade comercial e/ou administrativa da empresa e dão direito ao crédito de PIS/Cofins.

Cita a Solução de Consulta n.º 492, de 2009, que entende respaldar seu direito e conclui que as despesas de aluguéis de vagas de estacionamento são passíveis de crédito, uma vez que elas representam custos da empresa com aluguéis de parcela de um determinado imóvel, o que viabiliza a atividade comercial e administrativa da empresa.

Analiso.

O art. 3º, IV, das Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003, possibilitam o creditamento das contribuições sobre aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa:

[...]

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

[...]

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

[...]

A partir da leitura acima, é fácil concluir que as despesas com pagamento de aluguel de vagas de estacionamento não geram direito à apuração do crédito das Contribuições, eis que somente aluguel de prédio utilizado na atividade da empresa e pago a pessoa jurídica possibilita tal creditamento.

Como se vê, não é possível fazer uma extensão interpretativa do termo “prédio” a vagas de estacionamento, uma vez que a legislação em comento deixa nítido se referir ao local em que a empresa exerce sua atividade, como, por exemplo, o galpão industrial de uma fábrica onde uma indústria realiza produção.

Desse modo, não se torna possível aproveitar créditos sobre os dispêndios relativos a aluguel de vagas de estacionamento.

E, apenas a título de esclarecimento, ainda que se considerasse possível o creditamento no caso, a Recorrente deveria ter trazido documentos que associassem os gastos às atividades da empresa.

Por fim, vale ressaltar a inexistência de menção específica no Despacho Decisório aos dispêndios em comento.

Portanto, nada a ser deferido neste tópico.

II.6 Do Arrendamento e de Permissão de Uso de Área

A Recorrente afirma que a decisão recorrida não reconheceu o direito aos créditos oriundos de despesa a título de arrendamento e de permissão de uso de área, apropriado com base no art. 3º, IV, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

Entende que esse entendimento não merece prosperar, ao esclarecer que realiza pagamento mensal de uma contraprestação para garantir seu direito de uso e gozo das áreas objeto dos contratos apresentados aos autos, o que caracteriza verdadeira similaridade com um contrato de locação.

Alega que, embora com denominações próprias, esses contratos nada mais são do que negócio jurídico por meio do qual a empresa se beneficia da utilização de um determinado local em contrapartida de pagamento ao real proprietário.

Reproduz o art. 565 do Código Civil, envolvendo locação de coisas, e aduz aplicar-se aos contratos de arrendamento e de permissão de uso da Recorrente.

Traz trechos da Solução de Consulta nº 293, de 22/08/2007, que entende respaldarem a tomada do crédito nessa hipótese.

Por fim, requer a revisão da decisão *a quo*.

Aprecio.

Vejamos como a Fiscalização glosou as referidas despesas, conforme trechos seguintes do Despacho Decisório:

DESPESAS DE ALUGUÉIS DE PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LOCADOS DE PJ

De acordo com o art. 3º, inciso IV das Leis n.º 10.637/2002 (PIS/PASEP) e 10.833/2003 (COFINS), poderão ser descontados da contribuição devida pela pessoa jurídica créditos calculados em relação às despesas de alugueis de prédios, máquinas e equipamentos locados de PJ:

[...]

Tratando-se o crédito em exame de benefício fiscal, cumpre salientar o dever de obediência ao princípio da interpretação literal, sendo vedada a extensão da norma a casos nela não previstos, consoante o disposto no art. 111 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN).

É nesse sentido que valores não relacionados a essas despesas foram excluídos, tais como: permissão de uso, arrendamento de áreas, locação de espaço para eventos, gastos com móveis utilizados para confraternização de empregados, locação de máquina de café, prestação de serviços de hospedagem de equipamentos de Informática, etc.

A DRJ, por sua vez, apresentou as seguintes conclusões acerca do assunto (trechos correspondentes):

[...]

7.3. No que toca ao arrendamento e a permissão de uso de área, afirma a Contribuinte que [...] *a principal característica do contrato de locação é uma das partes adquirir o uso e gozo de uma coisa mediante determinada contribuição, o que se verifica nos contratos de arrendamento e de permissão de uso da Manifestante; [...]* No caso em tela observamos que os contratos firmados contêm as mesmas características e produzem os mesmos efeitos de um contrato de locação e por este motivo não podem ter tratamento tributário diverso pela mera denominação adotada pelas partes; [...] *mister se faz o reconhecimento destes créditos em razão das despesas de aluguel de uma determinada área serem passíveis de gerar direito ao crédito de PIS e COFINS; [...]* não há como se entender que as listas de créditos previstas tanto na Lei n.º 10.833/2003 quanto na Lei n.º 10.647/2002, sejam taxativas, uma vez que, conforme já exposto, estas não elencam de forma específica o que daria o direito a crédito, demonstrando de forma exemplificativa aquilo que é passível de crédito sem excluir as operações similares aos casos elencados.

7.4. À vista do exposto acima, as Autoridades Fiscais têm razão ao não reconhecerem os alegados créditos de despesas com arrendamento de áreas, pois não atendem às exigências legais quanto ao apuração de créditos, especificamente, os indicados no inciso IV do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, e inciso IV do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003, cuja redação faculta [...] *descontar créditos calculados em relação a: [...]* IV – *aluguéis de prédios, [...]* pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa; [...]. Ademais, também não há como dar guarida à tese da Contribuinte de que a legislação tributária autorizou de maneira exemplificativa os casos em que os contribuinte poderão valer-se de créditos. No caso de apuração de crédito de PIS e COFINS por conta de despesas com alugueis de prédio, não há como alargar o conceito de prédio – que significa casa, prédio, consoante consta no dicionário Aurélio [*Do lat. Praedium, 'propriedade rústica'*] – a fim de estendê-lo ao conceito de terra nua ou outras áreas.

7.5. Locação de vagas de estacionamento e arrendamento de uso de área não possibilitam o direito ao crédito de PIS e COFINS, porquanto a lei apenas autoriza crédito nos casos em que nela foram previstos. Ora, a pretensão da Contribuinte de considerar os casos previsto na legislação tributária como exemplificativos resulta defender casos que estão fora da letra da lei, razão por que o aplicador da lei não pode admitir créditos das contribuições sociais sobre casos não previstos, sob pena de cometer ilegalidade.

7.4. Portanto, relativamente a essa matéria, não cabe razão à Contribuinte, devendo ser mantido o entendimento das Autoridades Fiscais.

[...]

Como se vê, a DRJ considerou que ambas despesas não permitem o creditamento da Contribuição, por não se constituírem locação de prédios e, portanto, não enquadráveis no art. 3º, IV, das Leis n.ºs 10.833, de 29/12/2003, e 10.637, de 30/12/2002.

Ressalte-se que esta matéria envolvendo a mesma Contribuinte já foi objeto de análise por esta Turma, por meio do Acórdão n.º 3301-007.705, Sessão de 18/02/2020, de relatoria do il. Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira, cujos trechos correspondentes transcrevo a seguir:

[...]

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 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 n.º 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.

[...]

Diante do exposto, nada a ser provido também neste tópico do Recurso Voluntário.

II.7 Do método do rateio proporcional

A Recorrente defende a apropriação dos créditos da Contribuição mediante a utilização do método de rateio proporcional, nos termos da legislação vigente, incluindo as receitas relativas à venda de bens do Ativo Imobilizado.

Aprecio.

A Fiscalização considerou que o fato de as receitas de vendas de bens do Ativo Imobilizado estarem excluídas da base de cálculo das Contribuições não implica a manutenção de créditos a elas relacionadas.

Ainda, destacou o Fisco que a previsão para manutenção de créditos em relação às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência das Contribuições ao PIS e à Cofins, inserida no art. 17 da Lei n.º 11.033, de 2004, não inclui a manutenção de créditos em relação à receita de venda do Ativo Imobilizado.

Dessa forma, o Fisco reduziu o percentual de rateio apurado pela Recorrente, mediante exclusão dos cálculos das referidas receitas (venda do Ativo Imobilizado), por entender violar o disposto nos §§7º e 8º do art. 3º das Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003, a seguir transcritos¹:

[...]

§ 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.

Não há litígio nos autos quanto ao critério acima, aplicado por analogia, na apuração dos créditos a ressarcir tratados nos PER/DCOMPs em apreço.

E, assim sendo, ratifico o entendimento do Fisco, de que as receitas com vendas do Ativo Imobilizado devem ser excluídas dos cálculos de apuração de créditos, em razão de que os custos dos bens baixados não geram créditos de PIS/Cofins.

Vale ressaltar que, nos termos do inciso VI c/c inciso II do § 1º do art. 3º das Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003, somente há crédito em relação ao custo de aquisição de bens do Ativo Imobilizado na hipótese de estes serem utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços e estarem em uso e, por este motivo, sujeitos à depreciação, a qual pode ser computada na base de cálculo dos créditos.

Diante de tais razões, nego provimento a esta parte do Recurso Voluntário.

II.8 Do pedido de sustentação oral

Ao final do Recurso Voluntário, a Recorrente protesta pela oportuna realização de sustentação oral.

Esclareço que as pautas de julgamento dos recursos submetidos à apreciação deste Conselho são publicadas no Diário Oficial da União, com a indicação de dia, hora e local para acompanhamento de cada sessão de julgamento, o que possibilita o pleno exercício do contraditório, inclusive para fins de o mandatário da Contribuinte, querendo, realizar sustentação oral na sessão de julgamento, conforme arts. 55, §1º, 58, II, e 59, §§3º e 4º, ambos do Anexo II, do RICARF.

¹ De similar teor em ambos diplomas legais: Relação a PIS na Lei n.º 10.637, de 2002, e à Cofins na Lei n.º 10.833, de 2003.

III CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes