



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12585.000060/2009-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-010.892 – 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: 01/10/2007 a 31/12/2007

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: 01/10/2007 a 31/12/2007

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: 01/10/2007 a 31/12/2007

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 nº 16-85.166 – 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 nº 25582.55304.220108.1.1.11-0700 e **homologada até o limite do crédito deferido a compensação** objeto do PER/DCOMP nº 20823.04583.220108.1.3.11-7627, relacionada aos seguintes débitos:

- IRPJ 2362-01 Dez. / 2007 R\$ 85.178,91
- CSLL 2484-01 Dez. / 2007 R\$ 267.949,59

No referido Pedido de Ressarcimento, objeto do PER/DCOMP nº 25582.55304.220108.1.1.11-0700, o tipo de crédito é relativo ao tributo **Cofins Não Cumulativa - Mercado Interno do 4º Trimestre de 2007**, pleiteado no valor de **R\$ 353.128,50** e deferido pela Fiscalização em **R\$ 312.857,64**.

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

Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento relativo a alegado crédito da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, referente ao 4º trimestre de 2007, vinculado às receitas de mercado interno, combinado com Declaração(ões) de Compensação.

Em 28/02/2011 (fl. 62) a empresa tomou ciência do Despacho Decisório de fls. 50/57, lavrado na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo, concluiu-se pelo DEFERIMENTO PARCIAL do Pedido de Ressarcimento constante do PER nº 25582.55304.220108.1.1.11-0700, bem como pela HOMOLOGAÇÃO PARCIAL da DCOMP nº 20823.04583.220108.1.3.11-7627, em decisão, sintetizada, no seguinte sentido:

(...)

1. Os créditos foram calculados com base nas seguintes linhas do DACT:
 - Bens para Revenda.
 - Despesas 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.
 - Ajustes Negativos de Créditos
2. A empresa não possui receitas tributadas no regime cumulativo.
3. Segundo esclarecimentos do contribuinte (fls. 50/50 verso do processo nº 12585.000045/2009-86), as aquisições de Propano Desodorizado e Puro, são tratadas distintamente. No primeiro caso como bem para revenda sujeito às alíquotas 1,65% e 7,6% e no segundo como GLP de que trata o art. 59, inciso I da IN SRF nº 247/2002. Em decorrência, a empresa apurou crédito sobre o valor das aquisições de propano desodorizado por entender que este não se enquadra no conceito de GLP (vide item 4 e 6.1 adiante) e também teria oferecido parte da receita de venda de propano à tributação, conforme trecho transcrito a seguir:
- "Em relação ao produto PROPANO DESODORIZADO, adquirido pela LIQUIGÁS da UNIPAR IND. PETROQUÍMICAS S/A, CNPJ 33.958.695/0002-59, este pelas características informadas pelo produtor, em virtude de insumos utilizados e aplicados em seu processo de produção, suas receitas com o referido produto são tributadas pelas alíquotas do PIS e COFINS Não cumulativo 1,65% e 7,6% respectivamente.
- Desta forma, tendo em vista que a LIQUIGÁS realiza aquisições deste produto para revenda exclusivamente da UNIPAR, restou aplicar os mesmos percentuais utilizados pelo produtor para a apropriação de créditos nas aquisições, e conseqüentemente oferecer para tributação as receitas auferidas com o referido produto.
- Em virtude das diversas modalidades de engarrafamento em botijões do PROPANO DESODORIZADO foram apuradas proporções em relação às aquisições do PROPANO puro e do PROPANO DESODORIZADO para se tributar as receitas auferidas com estes produtos."
4. Quanto à apuração da base de cálculo das contribuições (fls. 56/57 do processo nº 12585.000045/2009-86) e à apuração dos percentuais de proporcionalidade (fl. 59 do processo nº 12585.000045/2009-86), verificamos que:
- Quanto à apuração da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS verificamos a inclusão do faturamento referente à Propano Desodorizado, de modo que refizemos a apuração da base de cálculo com a exclusão desta parcela, conforme demonstrativo à fl. 28 .
 - Quanto à apuração da "Receita Não Tributada Mercado Interno" para fins de cálculo dos percentuais para rateio proporcional dos créditos, verificamos que o contribuinte incluiu indevidamente "Receitas de venda do ativo imobilizado", razão pelo qual tais valores foram excluídos.
 - Com base no constatado, recalculamos também os percentuais de proporcionalidade das receitas, conforme fl. 27 .
5. Foram aceitos integralmente os seguintes valores informados em DACON:
- Despesas 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 — cumpre informar que nenhum valor desta linha se refere a ajuste negativo de créditos glosado pela Fiscalização, razão pela qual foram aceitos integralmente.
6. Para as demais linhas do DACON, verificamos o que segue:
- 6.1. Quanto aos **"Bens para Revenda"**:
- Foram incluídas indevidamente aquisições de "Propano Desodorizado", em razão do entendimento descrito no "item 3".

- Com base nas planilhas apresentadas pelo contribuinte (fls. 64/66 do processo nº 12585.000045/2009-86) excluímos da base de cálculo do crédito todas as aquisições de "Propano Desodorizado", conforme planilha à fl. 111 do processo nº 12585.000045/2009-86.

6.2. Quanto às "**Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoa Jurídica**":

- Verificamos que o contribuinte incluiu indevidamente valores como: "Locação de Espaços para Realização de Eventos", valores pagos a título de "Permissão de Uso" e "Arrendamento de áreas" e valores pagos a título de serviços relacionados às operações portuárias e infra-estrutura portuária (conforme contratos às fls. 73/91 verso do processo nº 12585.000045/2009-86), etc.

- Analisando-se os valores considerados em cada mês (fls. 67/72 do processo nº 12585.000045/2009-86), verificamos que o crédito foi determinado em desacordo com o disposto no art. 3, §1º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. No caso, o critério utilizado foi o mês de registro do lançamento e não o mês em que incorrido.

- Segundo a empresa, tal procedimento teria sido adotado para que nenhuma despesa fosse registrada sem respectivo documento comprobatório, o qual, em muitos casos, somente era recepcionado meses depois de incorrida.

- Apesar de intimação para que retificasse o demonstrativo destas despesas, o contribuinte optou por manter os valores originalmente informados e portanto, incorretamente alocados, razão pela qual refizemos o cálculo destas despesas adotando o seguinte critério:

o Despesas alocadas em mês e trimestre-calendário diverso daquele em que incorridas foram excluídas e realocadas.

Ex: contribuinte apropriou em Março/2007 (1º tri/2007) aluguel referente a Dezembro/2006 (4º tri/2006): neste caso, excluímos a despesa em março/2007 e a incluímos em dez/2006.

o Despesas alocadas em mês diverso mas do próprio trimestre-calendário em que incorridas foram mantidas a fim de facilitar os cálculos.

Ex: contribuinte apropriou em Março/2007 (1º tri/2007) aluguel referente a Janeiro/2007 (1º tri/2007): neste caso, mantivemos a despesa no mês em que originalmente apropriada pelo contribuinte por se tratar de meses do mesmo período de apuração

- Às fls. 112/115 verso do processo nº 12585.000045/2009-86 anexamos demonstrativo com os valores excluídos e apurados pela Fiscalização.

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"), etc;

- As despesas descritas como "Hospedagem página na internet Liquigas" 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. 97/107 do processo nº 12585.000045/2009-86 e nota fiscal eletrônica de serviços anexada às fls. 108/109 verso do processo nº 12585.000045/2009-86. 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.

- À fl. 116 do processo nº 12585.000045/2009-86 anexamos demonstrativo dos valores excluídos.

7. Do confronto dos valores apurados pelo contribuinte e por esta Fiscalização (com as ressalvas descritas nos itens anteriores), elaboramos as planilhas: de "**Apuração das rubricas do DACON**" (fls. 29), de "**Apuração proporcional das rubricas do DACON**" (fls. 30/31) e por

fim a de "**Utilização dos créditos e cálculo do ressarcimento**" (fls. 34/35)

É o relatório pelo que passamos à análise fundamentada.

FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

Os PERDCOMP's vinculados ao MPF-D no 08.1.80.00-2009-00036-7 e ora analisados foram transmitidos dentro do prazo hábil de 5 (cinco) anos previsto no art. 10 do Decreto no 20.910, de 06 de janeiro de 1932, devendo, portanto, ser analisados.

Constam do presente processo 01 (um) PER, cujo crédito tem por fundamento COFINS - Mercado Interno apurado no regime não-cumulativo instituído pela Lei nº 10.833/2003, e respectivo(s) aproveitamento(s) mediante transmissão de 01 (uma) DCOMP's trimestral(is).

O referido crédito tem por fundamento o art. 17 da Lei no 11.033/2004 c/c art. 16 da Lei nº 11.116/2005, podendo ser utilizado tanto na dedução da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno, quanto na compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos,

relativos a tributos e contribuições administrados pela RFB, observada a legislação específica.

(...)

Com base nos dispositivos legais supra, calculamos o montante do crédito passível de ressarcimento, conforme planilha anexada à fl. 34/35.

RATEIO PROPORCIONAL — EXCLUSÃO DA RECEITA DE VENDA DO ATIVO IMOBILIZADO

Para a separação desses créditos comuns que resultem em créditos vinculados a receita de venda de GLP (alíquota zero) e vinculados a receita tributada, aplica-se o critério estabelecido no § 7º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002, e 10.833/2003, qual seja, o método de apropriação direta ou do rateio proporcional (com base na receita).

(Lei nº 10.637/2002)

"Art. 3º (...)

§ 7º (...)

§ 8º (...)

§ 9º (...)

(Lei nº 10.833/2003)

"Art. 3º (...)

§ 7º (...)

§ 8º (...)

§ 9º (...)

Conforme já exposto no relatório, o contribuinte incluiu indevidamente Receita de Vendas do Ativo Imobilizado no cômputo da Receita de Vendas Não Tributadas no Mercado Interno e por consequência na composição da Receita Bruta total de vendas para fins de cálculo dos percentuais utilizados na apuração dos créditos.

De pronto, verifica-se que o procedimento por ele adotado levou a um aumento indevido do percentual de créditos vinculados a Receita Não Tributada no Mercado Interno e, por consequência, numa distorção dos percentuais a serem aplicados na apuração dos créditos.

O simples fato de essas receitas estarem excluídas da base de cálculo das contribuições (Receita de venda do ativo imobilizado), não implica em manutenção de crédito à elas relacionadas.

A previsão para manutenção de créditos em relação às **vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência** das contribuições ao PIS e a COFINS está prevista no art. 17 da Lei nº 11.033/2004. Contudo, verifica-se que em seu texto não está inserida a manutenção de créditos em relação à receita de venda do ativo imobilizado.

Neste sentido, procedemos, quando da apuração dos percentuais de proporcionalidade, à exclusão da Receita de Venda do Ativo imobilizado considerada indevidamente pelo contribuinte como Receita Não Tributada no Mercado Interno.

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

De acordo com o art. 3º, inciso IV das Leis nº 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**:

(Lei nº 10.637/2002)

"Art. 3º (...)

(...)

IV (...)

(...)

(Lei nº 10.865, de 2004)

"Art. 3º (...)

(...)

IV (...)

(...)

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 nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN).

E nesse sentido que valores não relacionados a essas despesas foram excluídos, tais como: permissão de uso, arrendamento de área portuária, locação de espaço para eventos, locação de máquina de café, serviços de colocação de equipamentos de informática, etc.

CRÉDITO CALCULADO SOBRE AQUISIÇÃO DE PROPANO DESODORIZADO

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 nº 247/2002, abrangendo os códigos 2711.12.10, 2711.13.00, 2711.14.00, 2711.19.10 e 2711.19.90 da TIPI.

"Art. 53 (...)

(...)

III (...)

(...)

Parágrafo único (...)

Art. 59 (...)

I (...)

Conclui-se dos dispositivos supra transcritos que o Propano desodorizado adquirido exclusivamente da empresa UNIPAR sujeita-se ao regime monofásico de incidência não-cumulativa,

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" 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 e recalculados os percentuais de proporcionalidade.

(...)

Em 30/3/2011, há irrisignação (fls. 76/93), no seguinte sentido, em síntese:

(...)

II— DA NATUREZA DOS CRÉDITOS UTILIZADOS PELA EMPRESA

4. Cabe esclarecer, preliminarmente, que 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.

5. Para melhor compreensão da controvérsia, cumpre, inicialmente, traçar um breve histórico da legislação pertinente ao tema.

6. Até 2002, o PIS/PASEP e a COFINS, incidentes sobre o faturamento das empresas, eram apurados somente pela sistemática cumulativa, não havendo a possibilidade de desconto créditos.

7. A Medida Provisória nº 66, de 29.08.2002, convertida posteriormente na Lei nº 10.637, de 30.12.2002, introduziu a sistemática não-cumulativa do PIS/PASEP. No ano seguinte, foi instituída a não-cumulatividade da COFINS por meio da Medida Provisória nº 135, de 30.12.2003, convertida na Lei 10.833, de 29.12.2003.

8. A partir da vigência das leis supracitadas, ambos os regimes de apuração das contribuições passaram a coexistir. Regra geral a sistemática não-cumulativa foi aplicada apenas às empresas enquadradas na sistemática de tributação do IRPJ e CSLL denominada "Lucro Real", mantendo-se o sistema cumulativo para as empresas optantes pelo "Lucro Presumido".

9. Vale destacar que 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.

10. Por questões estratégicas, para alguns setores da economia o Governo modificou a sistemática de cálculo e pagamento das contribuições ao PIS e COFINS.

11. No caso dos combustíveis, ocorreu a concentração da carga tributária de toda a cadeia de produção e comercialização em um único contribuinte. Trata-se da chamada incidência monofásica das contribuições, que consiste em cobrar do fabricante ou importador, o PIS e a COFINS incidentes em todas as fases da cadeia de produção, distribuição e comercialização, mediante aplicação de alíquotas especiais, superiores às normais.

12. A convivência entre os vários regimes de incidência e de apuração destas contribuições devem ser interpretadas de forma sistemática.

13. Analisando a legislação que rege o direito ao crédito do PIS e da COFINS, demonstra-se legítima a apropriação de créditos sobre determinados custos, despesas e encargos relacionados com a comercialização dos produtos sujeitos à incidência monofásica, até mesmo porque a Manifestante encontra-se na sistemática do Lucro Real.

14. Com o advento da Lei nº 11.033/04 (artigo 17) surgiu a possibilidade da apropriação dos créditos ora discutidos:

"Artigo 17 (...)"

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, senão vejamos:

"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 à alíquota 0% (zero por cento)."

* * *

"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 pegados 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."

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

18. Assim, não merece prosperar o entendimento proferido no despacho decisório o qual desconsiderou parcela de créditos da Manifestante.

III — DOS CRÉDITOS GLOSADOS PELO FISCO

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

19. O Agente Fiscal responsável pela análise dos autos não aceitou 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. 56/57), 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 nº 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. Além disso, conforme já demonstrado nos autos 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. 56/57).

24. Ocorre que o agente fiscal desconsiderou as informações prestadas pela Manifestante e refez a apuração da base de cálculo com a exclusão do crédito de todas as aquisições do Propano Desodorizado (fls. 111).

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

26. Além disso, 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. Dessa forma, não há como desconsiderar o fato de que 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. Note que 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.

30. Portanto, para que não se configure o enriquecimento ilícito, mister se faz o reconhecimento destes créditos da Manifestante.

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

31. O Despacho Decisório ora combatido, também, deixou de homologar 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. Contudo, o referido entendimento não merece prosperar, uma vez que 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 nº 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 12 de fevereiro de 2004, geram direito a créditos a serem descontados da Cofins." (SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 184 de 21 de Maio de 2009)

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. Da mesma forma, 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 nº 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 nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso IV e § 3º." (...)

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:

"Art. 565 (...)

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 nº 10.833/2003 quanto na Lei nº 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 nº 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 ÁREAS 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 à tributação."(SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 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:

Lei nº 10.833/2003

Art. 3º (...)

§ 7º (...)

§ 8º (...)

Lei nº 10.637/2002

Art. 3º (...)

§ 7º (...)

§ 8º (...)

52. Depreende-se 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 que dispõe:

"(...)

II (...)"

V — DO PEDIDO

Diante do exposto, requer:

a) o conhecimento da presente Manifestação de Inconformidade, atribuindo o efeito suspensivo previsto nos artigos 151, inciso III, do Código Tributário Nacional, para julgá-la integralmente procedente, reconhecendo os créditos da

Manifestante e conseqüentemente homologando as compensações efetuadas por meio das Declarações de Compensação nºs 25582.55304.220108.1.1.11-0700 e 20823.04583.220108.1.3.11-7627.

b) a juntada de documentos os documentos que comprovam o crédito pleiteado pela Manifestante, bem como a baixa em diligência para certificar alguns fatos não apurados pela fiscalização.

Protesta pela juntada posterior de outros documentos contábeis e fiscais necessários para comprovar todo o alegado.

(...)

É o relatório.

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 16-85.166**, datado de **20/12/2018**, cuja ementa transcrevo a seguir:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007

PROVAS. REIVINDICAÇÃO DE CUNHO GENERALIZANTE. A pretensão de cunho generalizante em favor do suprimento de provas, não podendo gerar uma resposta certa da administração relativamente a uma prova específica, não se coaduna com a legislação processual administrativa fiscal.

DILIGÊNCIA. É de se considerar não formulado o pedido de diligência desacompanhado da apresentação dos exames desejados no formato de quesitos.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2007

AQUISIÇÃO DE PROPANO DESODORIZADO. APURAÇÃO DE CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. IMPOSSIBILIDADE. 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 na Lei n.º 10.833, de 2003.

DESPESA COM HOSPEDAGEM DE PÁGINA NA INTERNET. ARRENDAMENTO E PERMISSÃO DE USO DE ÁREAS. VAGAS DE ESTACIONAMENTO. APURAÇÃO DE CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. IMPOSSIBILIDADE.

A Lei n.º 10.637, de 2002, e a Lei n.º 10.833, de 2003, não autorizam a apuração de créditos das contribuições sociais relativamente às despesas com hospedagem de página na internet, nem às despesas com arrendamento e permissão de uso de áreas, nem de aluguel de vagas de estacionamento, 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 Lei n.º 10.637, de 2002, e a Lei n.º 10.833, de 2003, definem o conceito de receita bruta para fins de rateio proporcional relativamente à apuração de crédito das contribuições sociais, de maneira que impõem limitação à inclusão da receita com venda de ativo imobilizado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

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

- I - DOS FATOS
- II - DA NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA
- III - DA NECESSIDADE DE REFORMA DO ACÓRDÃO *A QUO* - DA REGULARIDADE DOS CRÉDITOS APROPRIADOS
 - III.1. DAS AQUISIÇÕES DE PROPANO DESODORIZADO – AUTORIZAÇÃO LEGAL PARA MANUTENÇÃO DOS CRÉDITOS
 - III.2. DAS DESPESAS COM ALUGUÉIS PARA ACOMODAÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA
 - III.3. DA LOCAÇÃO DE VAGAS DE ESTACIONAMENTO
 - III.4. DOS CRÉDITOS SOBRE DESPESAS DE ARRENDAMENTO E PERMISSÃO DE USO DE ÁREA
 - III.5. DO MÉTODO DE RATEIO PROPORCIONAL APLICADO
 - III.6. DO ENTENDIMENTO PACIFICADO PELO E. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA – RESP 1.221.190/PR
- IV - DO PEDIDO

O Recurso Voluntário é encerrado com os seguintes pedidos:

IV – DO PEDIDO

106. Diante do exposto, é a presente para requerer seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, a fim de que:

- i) Preliminarmente, seja anulado integralmente o acórdão a quo, tendo em vista que a decisão é não fundamentada, nos termos do artigo 489 do Novo Código de Processo Civil, diante da falta de enfrentamento dos argumentos e provas juntadas aos autos;

- ii) quanto ao mérito, seja reformada a decisão recorrida, a fim de que os créditos de PIS e de COFINS sejam reconhecidos e, consequentemente, sejam homologadas integralmente as compensações efetuadas por meio das Declarações de Compensação nºs 25582.55304.220108.1.1.11-0700 e 20823.04583.220108.1.3.11-7627, nos termos do artigo 156, II do Código Tributário Nacional, ou caso assim não se entenda, seja aplicado o entendimento consolidado no REsp nº 1.221.170-PR, diante da demonstração da essencialidade e relevância dos itens que geraram os créditos.

107. 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 PRELIMINAR

II.1 Nulidade da Decisão Recorrida

A Recorrente alega que a DRJ simplesmente reproduziu o quanto decidido no Processo Administrativo nº 12585.000052/2009-88 como fundamento para o indeferimento do recurso, o que implica a necessidade de decretação da nulidade do *decisum*, por falta de fundamentação da própria Turma, bem como por ausência de análise dos argumentos e provas encartadas nos presentes autos, o que caracteriza cerceamento de defesa.

A fim de fundamentar esta preliminar, cita o art. 59, II, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, o art. 489 c/c o art. 15 do Novo CPC e julgados do CARF.

Aprecio.

A Manifestação de Inconformidade da Contribuinte foi ofertada com a seguinte estrutura:

I — DOS FATOS

II— DA NATUREZA DOS CRÉDITOS UTILIZADOS PELA EMPRESA

III — DOS CRÉDITOS GLOSADOS PELO FISCO

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

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

III.3. Da locação de vagas de estacionamento

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

III.5. Do Método de Rateio Proporcional

IV— DA NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

V — DO PEDIDO

A leitura da decisão de piso permite constatar que todos os pontos levantados pela Contribuinte em sua Manifestação de Inconformidade foram adequadamente enfrentados pelo órgão julgador *a quo*, que adotou em seu julgado as razões de decidir do Acórdão nº 16-67.385, prolatado pela 9ª Turma da DRJ/SPO, na Sessão de 06/04/2015, no bojo do Processo Administrativo nº 12585.000052/2009-88.

Ainda, percebe-se que tal procedimento realizado na decisão de piso ocorreu em virtude de a situação fática e jurídica destes autos se amoldar àquela do Processo Administrativo nº 12585.000052/2009-88, uma vez que este último processo envolve a mesma Contribuinte e operações discutidas, relacionadas à tomada de créditos para as Contribuições PIS/Cofins Não Cumulativas.

Não vejo qualquer nulidade na adoção pela DRJ das razões de decidir firmadas em outro processo, uma vez haver possibilidade para que a motivação das decisões administrativas, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, pode consistir em concordância com fundamentos de decisões anteriores, que, no caso, foi devidamente reproduzida e fez parte integrante do mencionado julgado, nos termos preconizados pelo art. 50, §1º, da Lei nº 9.784, de 29/01/1999.

Ressalte-se que, no âmbito deste Colegiado, há procedimento semelhante àquele realizado pela DRJ. É o caso de julgamento de processos submetidos à sistemática dos recursos repetitivos, prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, em que são formados lotes de recursos repetitivos, quando houver multiplicidade de recurso com fundamentos idênticos, e, dentre esses, definido como paradigma o recurso mais representativo da controvérsia. Nesta situação, o julgado do processo paradigma é replicado aos processos repetitivos.

A Recorrente é conhecedora dessa situação, pois vários de seus recursos, inclusive sobre o mesmo tema ora em debate, já foram apreciados neste CARF por meio da sistemática dos recursos repetitivos¹.

Enfim, sabe-se que as causas de nulidades relacionadas ao rito processual ora em análise são estipuladas art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, a saber:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Quanto à decisão da DRJ, as hipóteses que poderiam acarretar sua nulidade estão expostas no inciso II retrocitado, as quais, entretanto, não foram constatadas nestes autos, visto que referido *decisum* foi proferido por autoridade competente e sem preterição do direito de defesa.

Em outras palavras, a DRJ é o órgão competente para emanar a referida decisão e foi observado, no caso, amplamente o direito de defesa, oportunizando à Recorrente contestá-la da forma que lhe é facultada.

Dessa forma, não foram verificadas nestes autos quaisquer das hipóteses previstas para considerar nula a decisão recorrida.

¹ Como exemplo, cito o Acórdão nº 3301-007.712, Sessão de 18/02/2020, que adotou o julgado do Acórdão nº 3301-007.705, da mesma data, que lhe serviu de paradigma.

Assim, improcedente tal alegação.

III MÉRITO

III.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 DICON:

- 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;
- Ajustes negativos de créditos.

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

- 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 - cumpre informar que nenhum valor desta linha se refere a ajuste negativo de créditos glosado pela Fiscalização, razão pela qual foram aceitos integralmente.

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.

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, todas as glosas das rubricas acima foram contestadas pela Recorrente.

III.2 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), ou seja, sujeito à incidência monofásica.

Considera que o fato de o Propano Desodorizado estar sujeito ao regime monofásico de apuração as Contribuições não afasta de forma alguma o direito de crédito da Recorrente., na medida em que o art. 17 da Lei nº 11.033, 21/12/2004, autorizou expressamente a manutenção desses créditos, revogando de maneira tácita a vedação contida no art. 3º, I, das Leis nºs 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

Traz julgados do STJ² que entende respaldar sua alegação.

Ademais, aduz que adquiriu 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, de modo que o desconto dos créditos nada mais é do que a aplicação prática do princípio da não-cumulatividade relativo ao PIS/Cofins, especialmente porque a operação foi totalmente neutra, diante da existência de créditos e débitos no mesmo importe tributário (9,25%).

Destaca que a 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.

Encerra este tópico com a conclusão de que, considerando que a o art. 17 da Lei 11.033, de 2004, autoriza expressamente a manutenção dos créditos de produtos sujeitos ao regime monofásico e que tal norma é aplicável aos contribuintes inseridos no regime não cumulativo das contribuições de PIS/Cofins, bem como considerando que os produtos foram tributados na aquisição e na revenda, deve ser reformada a decisão para que seja reconhecido o crédito desses valores, sob pena de afronta ao princípio da não cumulatividade e de caracterizar o enriquecimento ilícito do Erário.

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 nº 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:

[...]

² - REsp 1.267.003/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/09/2013, DJe 04/10/2013.

- AgRg no REsp 1051634/CE, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Rel. p/ Acórdão Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 28/03/2017, DJe 27/04/2017

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 nº 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.

Neste ponto cumpre transcrever o resultado da pesquisa obtida em <http://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/legislacao/documentos-e-arquivos/tipi-1.pdf>, indicando não ter havido alteração na classificação do Propano desde a data daquela decisão anterior deste colegiado. Vejamos:

NCM	Descrição	NT
	básicos, 70 % ou mais, em peso, de óleos de	
	contenham biodiesel, exceto os resíduos de óleos	
	Ex 01 - Óleos leves e preparações, exceto óleos para lamparina de mecha ("signal-oil")	NT
2710.9	- Resíduos de óleos:	
2710.91.00	-- Que contenham difenilas policloradas (PCB), terfenilas policloradas (PCT) ou difenilas polibromadas (PBB)	0
2710.99.00	-- Outros	+
27.11	Gás de petróleo e outros hidrocarbonetos gasosos.	
2711.1	- Liquefeitos:	
2711.11.00	-- Gás natural	
2711.12	-- Propano	
2711.12.10	Bruto	NT
2711.12.90	Outros	NT

No Recurso Voluntário, a Recorrente argumenta e enfatiza que o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, teria revogado de forma tácita as vedações anteriormente previstas no art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003. No entanto, a decisão de piso deixa bem esclarecido que os créditos a que se refere o disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, foram aqueles incluídos nos outros incisos que não o inciso I do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, e que correspondem a bens adquiridos para insumo e a despesas como aluguel, energia elétrica, dentre outras. Em outras palavras, o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, não permite o creditamento de créditos já vedados por Lei.

Por fim, a Recorrente destaca 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.

III.3 Das despesas com aluguéis para acomodação de equipamentos de informática

A Recorrente argumenta que a despesa destinada à hospedagem de sua página na *internet* enquadra-se na hipótese de creditamento de “despesas com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos”, nos termos do art. 3º, IV, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, pois o contrato destes autos não envolve somente a prestação de um serviço, como mencionado pela DRJ, mas também a locação de espaço físico dentro do estabelecimento da própria prestadora do serviço, para acomodação dos equipamentos de informática (*data centers*).

Esclarece que o contrato analisado pelo Fisco previa a prestação do serviço de “*Colocation*”, conhecido pela disponibilização de espaço físico da própria empresa prestadora para acomodação dos equipamentos que armazenam e processam os dados empresariais da Recorrente, espaço esse que pode ser acessado livremente por seus empregados.

Traz o conceito do serviço prestado (*Colocation*), reproduzido do site da empresa “OI Telecom”, para demonstrar que se trata de locação de um espaço físico, fato que demonstra que a denominação de “contrato de prestação de serviço” não afasta o direito creditório da empresa, ao contrário da conclusão da DRJ.

Menciona o disposto no art. 565 do Código Civil, sobre locação, e conclui tratar-se o caso de custos e despesas relacionados aos equipamentos de informática utilizados para armazenamento e processamento de seus dados, razão pela qual representa hipótese de

creditamento sobre despesas com aluguel de prédios, máquinas e equipamentos 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"), 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. 97/107 do processo nº 12585.000045/2009-86 e nota fiscal eletrônica de serviços anexada às fls. 108/109 verso do processo nº 12585.000045/2009-86. 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.
- À fl. 116 do processo nº 12585.000045/2009-86 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 Recurso Voluntário, percebe-se que a Recorrente pretende reclassificar o crédito em outra rubrica do Dacon, a saber, "05 - Despesa de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoa Jurídica", sob a alagação de envolver, na verdade, despesa com alugueis de prédios. Neste ponto, não vejo irregularidade, desde que o crédito seja plausível.

Porém, 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 prédios, máquinas e equipamentos, para fins de creditamento das contribuições, nos termos do art. 3º, IV, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

Portanto, improcedente esta argumentação.

III.4 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 da empresa e dão direito ao crédito de PIS/Cofins, nos termos do art. 3º, IV, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

Alega que o STJ definiu, acerca dos insumos, que o rol definido pelas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, é meramente exemplificativo, o que permite concluir que o crédito sobre aluguel de vagas de garagem deve ser admitido.

Conclui restar claro que, nos termos da legislação vigente, são passíveis de crédito as despesas com vagas de estacionamento, 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 nº 10.637, de 2002, e nº 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.

Quanto ao argumento sobre a interpretação extensiva do STJ acerca do conceito de insumo, de fato, tal entendimento está consubstanciado no julgado do REsp nº 1.221.170/PR. No entanto, o caso em análise nestes autos administrativos não envolve a discussão sobre o conceito de insumo, cuja hipótese de creditamento das Contribuições se encontra no art. 3º, II, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, mas, sim, sobre hipótese diversa, constante de outro inciso do mesmo dispositivo, IV, que não guarda relação com a decisão judicial.

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, o que não fez.

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

Portanto, nada a ser deferido neste tópico.

III.5 Dos créditos sobre despesas de Arrendamento e 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, por concluir que a hipótese de creditamento constante do art. 3º, IV, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, não permite alargamento conceitual.

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 já 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 instrumentos por meio do qual a empresa se beneficia da utilização de um determinado local e realiza o pagamento de uma contraprestação ao real proprietário, possuindo as mesmas características de um contrato de locação passível de crédito, nos termos do art. 565 do Código Civil.

Reitera que o STJ já consolidou o seu entendimento no sentido de que os conceitos trazidos pela legislação de PIS/Cofins são meramente exemplificativos, o que leva à conclusão de que as despesas incorridas pela Recorrente para arrendamento e permissão de uso de área dão direito ao crédito. Nesta parte, reproduz trecho do correspondente julgado do STJ, envolvendo o conceito de insumo.

Conclui ao argumento de que, considerando que as hipóteses de créditos previstas na Lei nº 10.833, de 2003, e na Lei nº 10.647, de 2002, são meramente exemplificativas, é de rigor a reforma da decisão recorrida para permitir crédito quanto às despesas com arrendamento de área, bem como para permissão de uso, dada a total identidade entre referidos institutos e o “aluguel” puro e simples tratado na lei.

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 nº 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 nº. 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 portuária, locação de espaço para eventos, locação de máquina de café, serviço de colocação 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 observarmos 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 nº 10.833/2003 quanto na Lei nº 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 aluguéis 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 nºs 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 nº 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 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.

[...]

E, por fim, e mais uma vez, quanto ao argumento sobre a interpretação extensiva do STJ acerca do conceito de insumo, esclareço que, de fato, tal entendimento consta do julgado do REsp nº 1.221.170/PR. No entanto, o caso em análise nos presentes autos administrativos não envolve a discussão sobre o conceito de insumo, cuja hipótese de creditamento das Contribuições se encontra no art. 3º, II, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, mas, sim, sobre hipótese diversa, constante de outro inciso do mesmo dispositivo, IV, que não guarda relação com a decisão judicial.

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

III.6 Do método do rateio proporcional aplicado

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 nº 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 nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, a seguir transcritos³:

[...]

§ 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 nº 10.865, de 2004)

³ De similar teor em ambos diplomas legais: Relação a PIS na Lei nº 10.637, de 2002, e à Cofins na Lei nº 10.833, de 2003.

§ 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 nº 10.637, de 2002, e nº 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.

III.7 Do entendimento pacificado pelo E. Superior Tribunal de Justiça – Resp 1.221.170/PR

A Recorrente alega não restar dúvida de que os créditos apropriados, referentes a hospedagem de equipamentos, locação de vagas de estacionamento, arrendamento de área pública e permissão de uso de área, decorrem de despesas incorridas com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados na atividade da empresa, nos termos do art. 3º, IV, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

No entanto, caso o CARF entenda que as despesas que geraram os créditos não se enquadrem nos conceitos estabelecidos na legislação correspondente para “aluguel”, pleiteia, subsidiariamente, a admissão dos créditos na condição de bens e serviços empregados como insumos, nos termos dos art. 3º, II, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

Para tanto, argumenta que o STJ definiu que o conceito de insumos, para fins de créditos de PIS e Cofins deve ser analisado à luz da essencialidade e relevância dos bens e serviços para a consecução das atividades da Recorrente, conforme se depreende do acórdão prolatado no REsp nº 1.221.170-PR.

Destaca que o posicionamento do STJ não pode ser desconsiderado pelo CARF, em razão do que dispõe o art. 62, §2º, da RICARF, e cita julgados deste Colegiado, que corroborariam sua argumentação.

Conclui que tais despesas são essenciais e relevantes às atividades da Recorrente e que o E. CARF tem adotado o precedente do STJ no Recurso Especial nº 1.221.170-PR, sendo de rigor o reconhecimento do direito ao crédito, em razão da imprescindibilidade e importância dos itens aos quais se creditou, conforme atesta o farto conjunto probatório acostado aos autos.

Aprecio.

Inicialmente, destaco que as alegações deste tópico surgiram apenas no Recurso Voluntário. No entanto, por se relacionarem ao julgado do REsp nº 1.221.170/PR pelo STJ, ocorrido em 22/02/2018 (Dje 24/04/2018), após a apresentação da Manifestação de Inconformidade, interposta em 30/03/2011, considero superada a preclusão, com base na ressalva constante do art. 16, §4º, “b”, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972.

É fato que, na decisão do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de repetitivo, restou consignado que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela Contribuinte.

A própria Secretaria da Receita Federal do Brasil expediu o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 17/12/2018, tendo como objetivo analisar as principais repercussões decorrentes da definição de insumos adotada pelo STJ e alinhar suas ações à nova realidade desenhada por tal decisão.

No âmbito deste Colegiado, aplica-se ao tema o disposto no §2º do art. 62 do Regimento Interno do CARF – RICARF :

Art. 62. [...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei Nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No entanto, a decisão judicial acima não ampara o pleito da Recorrente.

Explico.

A decisão do STJ ampliou o conceito de insumo para fins de creditamento das Contribuições, na forma do art. 3º, II, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, o qual assim se apresenta (destaques acrescentados):

[...]

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

[...]

II - **bens e serviços**, utilizados como **insumo** na **prestação de serviços** e na **produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda**, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

[...]

Embora tenha havido uma ampliação conceitual de insumo pelo STJ, tal conceito não extrapolou a necessidade de que o insumo (bens e serviços) deva ser utilizado na i) **prestação serviço** e na ii) **produção ou fabricação de bens e produtos destinados à venda**.

A corroborar o acima exposto, transcrevo esclarecimento prestado pela RFB no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 2018:

[...]

15. Neste ponto já se mostra necessário interpretar a abrangência da expressão “atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”. Conquanto essa expressão, por sua generalidade, possa fazer parecer que haveria insumos geradores de crédito da não cumulatividade das contribuições em qualquer atividade desenvolvida pela pessoa jurídica (administrativa, jurídica, contábil, etc.), a verdade é que todas as discussões e conclusões buriladas pelos Ministros circunscreveram-se ao processo de produção de bens ou de prestação de serviços desenvolvidos pela pessoa jurídica.

[...]

A Recorrente não presta serviço nem produz ou fabrica bens destinados à venda, trata-se de uma empresa distribuidora, conforme se observa da resposta prestada pela própria Recorrente ao Termo de Início de Procedimento Fiscal e Intimação Fiscal MPF-D nº 08.1.80.00-2009.00036-7⁴ (destaques acrescidos):

1. Breve descrição das operações comerciais e/ou produtivas que geraram o crédito informando principalmente os insumos e/ou bens para revenda com respectiva NCM e descrição que geraram os créditos alegados:
 - I. A Liquigás Distribuidora S.A., **exerce atividade de distribuição de GLP - Gás Liquefeito de Petróleo**, considerada atividade de utilidade pública, que compreende a aquisição, armazenamento, envasilhamento, transporte, comercialização, controle de qualidade e assistência técnica ao consumidor.
 - II. **Não houve aquisições de insumos** ou bens para revenda para a geração do crédito pleiteado, objeto dos pedidos de ressarcimentos, onde este advém de despesas e encargos incorridos (abaixo descritos) vinculados à revenda de GLP —Gás Liquefeito de Petróleo, produto sujeito à alíquota zero para distribuição e revenda (MP nº 2.158-35/2001 Art.42 Inciso I) com tributação nos produtores e importadores nos termos das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003:
 - a) Despesas de energia elétrica;
 - b) Despesas de 'aluguéis de prédios locados de pessoa jurídica;
 - c) Despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica;
 - d) Despesas de armazenagem e fretes na operação de venda;
 - e) Despesas de contraprestações de arrendamento mercantil;
 - f) Encargos de amortização de edificações e benfeitorias

Por mais que se tenha um esforço criativo na interpretação da norma, esta não possibilita enquadrar como insumos, para fins de creditamento das Contribuições, os dispêndios referentes a hospedagem de equipamentos, locação de vagas de estacionamento, arrendamento de área pública e permissão de uso de área.

Ainda que considerássemos a existência de uma suposta atividade produtiva da Recorrente, haveria a necessidade de ela demonstrar a vinculação de tais dispêndios à cada etapa do correspondente processo produtivo, eis que não são quaisquer custos e/ou despesas capazes de gerar créditos das Contribuições, mas apenas aqueles aferidos à luz dos critérios da

⁴ Fls. 60-61 do Processo Administrativo nº 12585.000045/2009-86, de minha relatoria e apreciado nesta mesma Sessão de Julgamento.

essencialidade ou relevância ao processo de produção de bens ou de prestação de serviços desenvolvidos pela pessoa jurídica.

Portanto, nada a ser provido nesta parte.

III.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.

IV CONCLUSÃO

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

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes