



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12585.000063/2009-68
ACÓRDÃO	3202-002.491 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COPAGÁS DISTRIBUIDORA DE GÁS S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2007

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. SALDO TRIMESTRAL. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. POSSIBILIDADE

De acordo com o art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833, de 2003, o crédito de um determinado mês pode ser utilizado nos meses subsequentes, e o fato da Lei nº 11.116/2005, autorizar o ressarcimento do saldo de créditos somente no término do trimestre, não quer dizer que não poderão ser aproveitados créditos apurados em outros trimestres.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, afastar as preliminares de nulidade para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza Lima (Relatora) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário de Pedido de Ressarcimento PER n° 05505.04585.190208.1.1.10-9189 no valor de R\$ 3.997.257,59 cujo crédito se baseia em Pis/Pasep - Mercado Interno referente ao 4º trimestre/2007, com respectivo aproveitamento, conforme demonstrado abaixo pelas DCOMP's transmitidas:

**RELAÇÃO DOS PER/DCOMP'S VINCULADOS AO
MPF N° 08.1.80.00-2009-00038-3**

PER referente a crédito de PIS/PASEP - Mercado Interno do 4º trimestre/2007					
PA	Tipo de crédito	Nº PER	Processo Administrativo	Tipo de DOC	Valor do PER (R\$)
4 tri/2007	PIS/PASEP N/C Merc Interno	05505.04585.190208.1.1.10-9189	12585.000063/2009-68	PER	3.997.257,59

Declarações de Compensação vinculadas ao crédito pleiteado no PER n° 05505.04585.190208.1.1.10-9189					
PA	Tipo de crédito	Nº DCOMP	Processo Administrativo	Tipo de DOC	Valor Compensado (R\$)
4 tri/2007	PIS/PASEP N/C Merc Interno	22733.20782.171209.1.3.10-9738	12585.000063/2009-68	DCOMP	1.163.803,36
4 tri/2007	PIS/PASEP N/C Merc Interno	26725.01097.310810.1.3.10-6720	12585.000063/2009-68	DCOMP	1.242.810,73
4 tri/2007	PIS/PASEP N/C Merc Interno	17184.93377.310810.1.3.10-5482	12585.000063/2009-68	DCOMP	608.513,71
4 tri/2007	PIS/PASEP N/C Merc Interno	29163.13207.310810.1.3.10-6873	12585.000063/2009-68	DCOMP	292.087,33
4 tri/2007	PIS/PASEP N/C Merc Interno	33622.42064.310810.1.3.10-3905	12585.000063/2009-68	DCOMP	238.512,90
Total compensado (R\$)					3.545.728,03

Foram homologadas as compensações, até o limite do crédito deferido: (e-fls. 168)

	Total do PER (R\$)	Total apurado FISCALIZAÇÃO (R\$)
PER n° 05505.04585.190208.1.1.10-9189	3.997.257,59	9.151,11

DCOMP TRIMESTRAL n°	PA	Tipo de crédito	Vlr compensado (R\$)	Limite do crédito reconhecido (R\$)
22733.20782.171209.1.3.10-9738	4º trimestre/2007	Pis/Pasep - Mercado Interno	1.163.803,36	
26725.01097.310810.1.3.10-6720	4º trimestre/2007	Pis/Pasep - Mercado Interno	1.242.810,73	
17184.93377.310810.1.3.10-5482	4º trimestre/2007	Pis/Pasep - Mercado Interno	608.513,71	
29163.13207.310810.1.3.10-6873	4º trimestre/2007	Pis/Pasep - Mercado Interno	292.087,33	
33622.42064.310810.1.3.10-3905	4º trimestre/2007	Pis/Pasep - Mercado Interno	238.512,90	
Total			3.545.728,03	9.151,11

A- Houve o Indeferimento da formulação de PER em um único pedido para ressarcimento de crédito extemporâneo; e

B- Também houve as seguintes **glosas** (e-fls. 161):

b.i. Bens utilizados como insumos: aquisições de anel, borracha, etiquetas, tintas, válvulas para botijões, gastos com manutenção de tanques, vasilhames, botijões, despesas de frete de transferência e de destroca , etc.

b.ii. Serviços utilizados como insumos: gastos com mão-de-obra para atendimento de emergência, gastos com mão-de-obra para assistência técnica produção, etc.

b.iii. Sobre bens do ativo imobilizado (com base nos encargos de depreciação): refere-se a tanques estacionários, vasilhames, máquinas e equipamentos em geral, etc.

b.iv. Quanto às Despesas de Armazenagem e Frete na Operação de Venda de GLP: entendeu-se que o frete pago pelo adquirente na compra de mercadorias para revenda e de insumos para produção integra o custo de aquisição. Logo, o frete na aquisição de mercadorias (incluído na linha "Bens utilizados como insumos"), quando contratado com pessoa jurídica e suportado pelo adquirente dos bens, pode, em princípio, gerar créditos do PIS e da Cofins, de vez que, nessa situação, ele integra o valor de aquisição das mesmas. Entretanto, na hipótese do presente, para os produtos sujeitos à incidência monofásica, há vedação expressa para o desconto de créditos em relação à aquisição de bens para revenda, e, portanto, não há como permitir o desconto de créditos relativos ao frete que compõe o custo de aquisição das mercadorias para as quais é vedado o creditamento.

b.v- Despesas de Aluguéis de prédios Locados de PJ: Em outubro/2007 foi informado equivocadamente o valor de R\$ 459,71 na linha "Despesas de aluguéis de prédios locados de PJ" ao invés de "Despesas de aluguéis de máquinas locados de PJ". Após segregação dos valores por mês/calendário, analisamos a planilha de fl. 81 e contratos de locação (às fls. 82/136 constam anexados apenas os contratos cujas despesas foram excluídas), de modo que verificamos alguns valores indevidamente aproveitados, tais como: valores pagos a pessoa física por intermédio de pessoa jurídica (fls. 82/99 e 109/] 36), despesas de arrendamento de área no complexo portuário (fls. 100/108). Cumpre destacar que no contrato de fls. 118/122 consta que houve mudança do proprietário, no caso a empresa Marega & Marchioni Ltda, CNPJ: 68.397.231/0001-14. Contudo na pesquisa ao sistema SIEF/DOI não localizamos tal aquisição por parte da empresa (fl. 117).

Cientificada, a Recorrente apresentou defesa administrativa, a qual foi julgada improcedente pela 6ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento 01, formalizada através do acórdão nº 16-35.160, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

PRODUÇÃO DE PROVAS DOCUMENTAIS.

As provas devem ser apresentadas juntamente com a manifestação de inconformidade, salvo nos casos previstos no § 4º do artigo 57 do Decreto 7.574/2011.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. PEDIDO NÃO FORMULADO.

Tem-se por não formulado o pedido de diligência ou perícia que não atenda aos requisitos previstos na legislação de processo administrativo fiscal.

SUSTENTAÇÃO ORAL. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

A sustentação oral é procedimento não previsto no julgamento administrativo de primeira instância.

PIS. CRÉDITOS. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO.

O desconto de créditos decorrentes de insumos é direcionado tão somente para as empresas dedicadas à fabricação ou produção de bens, ou à prestação de serviços, não sendo destinado às empresas comerciais.

PIS. CRÉDITOS. FRETES NA AQUISIÇÃO DE MERCADORIA. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA.

É expressamente vedado apurar crédito sobre o frete pago pela pessoa jurídica, na compra de gás liquefeito de petróleo GLP, adquirido para revenda.

PIS. CRÉDITOS. FRETES SOBRE OPERAÇÕES DE VENDAS E DESPESAS DE ARMAZENAGEM. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA.

As despesas de armazenagem de mercadorias e de frete pago na venda de GLP não geram crédito.

PIS. CRÉDITOS. LOCAÇÃO DE IMÓVEIS.

A lei, ao tratar de locação de imóveis, determina que somente o aluguel de prédios utilizados na atividade da empresa e pagos a pessoas jurídicas dá direito a crédito.

PIS. CRÉDITOS. VENDAS NO MERCADO INTERNO. DIREITO À COMPENSAÇÃO. RATEIO PROPORCIONAL.

Nas vendas no mercado interno, a compensação de créditos é permitida apenas em relação aos dispêndios vinculados a operações efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da COFINS. Deve ser segregada a parcela dos custos, despesas e encargos relativos às receitas com tributação prevista no caput do art. 2º da Lei 10.833/2003, cujos

créditos podem ser aproveitados exclusivamente para dedução da contribuição apurada.

PIS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO.

Não se reconhece o direito creditório pleiteado, além daquele já legitimado pela unidade administrativa de competência originária. Consequentemente, consideram-se não homologadas as compensações em litígio.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário ao CARF, no qual pugna pela homologação integral dos créditos vindicados.

É o que havia a ser relatado.

VOTO

Conselheira **Juciléia de Souza Lima**, Relatora

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

Ante a existência da arguição de preliminares, passo a analisá-las.

I- DAS PRELIMINARES

1- Alegação de nulidade por cerceamento de defesa

Pugna a Recorrente pelo reconhecimento de nulidade do despacho decisório por cerceamento de defesa.

De início, observa-se que, somente, duas são as espécies de irregularidades, elencadas nos incisos do artigo 59 do PAF a ensejar nulidade “ab initio” as peças que o compõem: a incompetência do prolator do ato administrativo (ato, decisão ou despacho) e a preterição do direito de defesa.

Pois bem.

Primeiro, de acordo com Decreto nº 70.235, 06/03/1972, somente são nulos os atos administrativos proferidos por autoridade incompetente e/ ou com preterição do direito de defesa, assim dispondo:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Para arrematar, o ato ou despacho administrativo foi emitido por servidor competente, arrolando claramente todas as razões de fato e de direito que ensejaram o indeferimento do crédito vindicado.

Segundo, para que se confirme a nulidade, a irregularidade praticada pressupõe que o dano causado ao sujeito passivo seja concreto, devendo o prejuízo resultante ser inequivocamente demonstrado. É somente em face de prejuízos causados à parte que irregularidades processuais podem acarretar a nulidade de determinado ato, pois do contrário seria sobrepor as formalidades processuais ao seu real objetivo.

Ao contrário do entendimento da recorrente, o Fisco tem o poder-dever de examinar, por iniciativa própria, a regularidade do cumprimento, por parte das contribuintes, da legislação tributária.

Daí, a suscitada nulidade da decisão recorrida é equivocada, não encontrando amparo legal.

Da sua análise- da decisão recorrida, mais especificamente do voto condutor, consta expressamente o enfrentamento das matérias impugnadas a permitir à recorrente exercer seu direito de defesa. Tanto é verdade que o fez perante as autoridades julgadoras de primeira e segunda instância.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com

preterição do direito de defesa. Não restando configuradas tais hipóteses não é de se declarar a nulidade, pois não existem erros no tocante à descrição dos fatos capazes de trazer prejuízos ao exercício de defesa da Recorrente.

Sendo assim, afasto a preliminar arguida.

1.2- Da diligência fiscal

Registra-se que o princípio da verdade material não se presta a amparar a juntada de documentos a qualquer tempo, bem como, para designação de diligências desnecessárias.

Ao decidir, esta Turma tem adotado um formalismo moderado no que cerne a juntada de documentos a qualquer tempo. Entretanto, entendo que, a admissão de juntada de provas se restringe ao momento da apresentação da impugnação/manifestação de inconformidade no processo administrativo, ressalvada a demonstração de impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões, posteriormente, trazidas aos autos, o que não é o caso dos autos.

No que cerne à realização de diligência, dado a maturidade da causa, bem como, a robustez das provas apresentadas, entendo ser prescindível.

No que cerne ao mérito, a negativa do direito creditório deu-se por ausência de provas, ônus que a Recorrente não conseguiu se desincumbir.

Ora, a demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário que se almeja compensar ou restituir é condição sine qua non para que a Autoridade Fiscal possa apurar a existência do crédito. Daí, se ausentes os elementos probatórios que evidenciem o direito pleiteado pela Recorrente, não há outro caminho que não seja seu não reconhecimento, conforme inteligência do inciso VII, §3º do art. 74 da Lei 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 3º- Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pela sujeito passivo, da declaração referida no §1º:

VII- o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal;

Neste sentido, é pacífico neste Tribunal Administrativo que o ônus de comprovação do direito creditório pleiteado em Pedido de Restituição/ Declaração de Compensação pertence à Recorrente, isso porque o ônus da prova recai sobre quem alega o fato ou o direito, nos termos do art. 373 do CPC/2015, sob pena de restar indeferido o seu pedido.

Por fim, salvo melhor juízo, entendo que não é caso de conversão do julgamento em Diligência, para complementação do conjunto probatório, eis que esta não se presta a este fim, mas tão somente para prover esclarecimentos sobre o que já se encontra nos autos.

Por isso, rejeito a preliminar arguida e passo a analisar o mérito do presente recurso.

II- DO MÉRITO

2.1- Do PER em um único pedido para ressarcimento de crédito extemporâneo

Em dezembro de 2007, a empresa protocolou, em um único PER, o ressarcimento de créditos para vários trimestres-calendários, de 2004 a 2007. Apreciando o pedido o despacho decisório, referendado pela DRJ, se recusou a emitir juízo sobre valores não pertinentes ao 4º Trimestre/2007.

A contribuinte insurge-se contra tal decisão, alegando que esse procedimento não teria embasamento legal.

Cabe, primeiramente, transcrever o art. 16 da Lei 11.116/2005:

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do anocalendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei no 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I- compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

A IN SRF 600/2005, ao disciplinar a matéria, assim dispôs:

Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados na dedução de débitos das respectivas contribuições, poderão sê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de:

I- custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;

II- custos, despesas e encargos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência; ou

III- aquisições de embalagens para revenda pelas pessoas jurídicas comerciais a que se referem os §§ 3º e 4º do art. 51 da Lei nº 10.833, de 2003, desde que os créditos tenham sido apurados a partir de 1º de abril de 2005.

§ 1º A compensação a que se refere este artigo será efetuada pela pessoa jurídica vendedora na forma prevista no § 1º do art. 26.

(...)

§ 5º O saldo credor acumulado, na forma do inciso II e do § 4º, no período de 9 de agosto de 2004 até o final do primeiro trimestre-calendário de 2005, somente poderá ser utilizado para compensação a partir de 19 de maio de 2005.

§ 6º A compensação dos créditos de que tratam os incisos II e III e o § 4º somente poderá ser efetuada após o encerramento do trimestre-calendário.

(...)

§ 8º A compensação de créditos de que tratam os incisos I e II e o § 4º, efetuada após o encerramento do trimestre-calendário, deverá ser precedida do pedido de ressarcimento formalizado de acordo com o art.

§ 9º O crédito utilizado na compensação deverá estar vinculado ao saldo apurado em um único trimestre-calendário

Art. 22. Os créditos a que se referem os incisos I e II e o § 4º do art. 21, acumulados ao final de cada trimestre-calendário, poderão ser objeto de ressarcimento.

§ 1º O pedido de ressarcimento a que se refere este artigo será efetuado pela pessoa jurídica vendedora mediante a utilização do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração (papel) acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

§ 2º O pedido de ressarcimento dos créditos acumulados na forma do inciso II e do § 4º do art. 21, referente ao saldo credor acumulado no período de 9 de agosto de 2004 até o final do primeiro trimestre-calendário de 2005, somente poderá ser efetuado a partir de 19 de maio de 2005.

§ 3º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I referir-se a um único trimestre-calendário.

II ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, líquido das utilizações por dedução ou compensação.

Portanto, tem-se que o saldo credor remanescente após o encerramento do trimestre-calendário pode ser utilizado para compensação ou ser objeto de pedido de ressarcimento, observadas as condições e procedimentos estipulados no art. 22 da IN SRF nº 600/2005.

Daí, em relação a possibilidade de ressarcimento de créditos apurados em períodos anteriores, considerados “extemporâneos”, pois, de acordo com o § 4º do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003, os créditos não aproveitados no mês em que originaram, podem ser aproveitados nos meses subsequentes, essa é a diretriz que deve nortear o contribuinte na apuração e utilização de créditos de PIS/Pasep e Cofins na sistemática da não-cumulatividade.

Mesmo após a Lei nº 11.116, de 18/05/2005, não houve qualquer alteração na sistemática determinada pelo § 4º do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003, dispondo, tão somente, que os pedidos de ressarcimentos somente poderiam ser apurados no encerramento do trimestre, o que não quer dizer que os saldos acumulados anteriormente não poderiam ser incluídos no pedido de ressarcimento.

O objetivo da Lei 11.116/2005, no caso, foi estabelecer um período mínimo, no caso um trimestre, para o contribuinte possa solicitar o ressarcimento dos créditos acumulados, sem, contudo, prejudicar os créditos apurados anteriormente a um determinado trimestre.

Todavia, caso as DACON não tenham sido retificadas, no entendimento desta Relatora, a evitar eventuais embargos declaratórios, entendo que se faz necessário a retificação das respectivas declarações para que, a análise tanto da existência quanto da natureza do crédito possam ser devidamente aferidas, garantindo-se sua liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Portanto, ratifico o entendimento do julgador de piso para reconhecer que cada pedido deve se referir a um único trimestre calendário, desde que, mediante a retificação das obrigações acessórias. Neste tópico, não há reforma a fazer.

2.2- Das glosas

Em sede de verificação do direito creditório pleiteado, houve as seguintes glosas:

b.ii- **Bens e serviços utilizados como insumos:** aquisições de anel, borracha, etiquetas, tintas, válvulas para botijões, gastos com manutenção de tanques, vasilhames, botijões, despesas de frete de transferência e de destroca , etc.

Ademais, também houve glosa de Serviços utilizados como insumos: gastos com mão-de-obra para atendimento de emergência, gastos com mão-de-obra para assistência técnica produção, etc.

O art. 3º da Lei 10.833/2003, assim prevê:

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

I bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004 b)) no § 1º do art. 2º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

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; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

V valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte SIMPLES;(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I nos incisos I e II do § 3º do art. 1º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º, incisos II e III, 6º, inciso I, e 10 a 15 do art. 3º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

III nos §§ 3º e 4º do art. 6º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

IV nos arts. 7º e 8º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

Como é sabido, o inciso I do art. 3º é aplicado especificamente para as receitas decorrentes de operações comerciais resultantes de aquisição para revenda, enquanto o inciso II desse mesmo artigo trata dos créditos obtidos em função dos bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Portanto, somente no caso do inciso II (prestação de serviços e produção ou fabricação) é admitido o desconto relativo à aquisição de insumos. Para as empresas comerciais, aplicase o disposto no inciso I.

Para identificar corretamente se uma despesa pode ser considerada no cálculo dos créditos, é necessário analisar quais atividades exerce a contribuinte.

No caso, a contribuinte atua no segmento de distribuição de gás liquefeito de petróleo.

No Recurso Voluntário, a pretensão geral trazida pela Recorrente é no sentido de que, na condição de empresa fabricante, seja-lhe garantido o crédito de insumo do art. 3º, II, das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003. Por sua vez, o exercício da atividade de distribuição de gás liquefeito de petróleo é incontestável no presente processo.

De certo, a dar efetividade ao princípio da não cumulatividade, o legislador ordinário poderia não ter apresentado restrições ao direito de tomada de créditos a legitimar a creditamento de todas as despesas incorridas na atividade empresarial para auferir a receita (fato tributado pelas contribuições). Todavia, assim não ocorreria, pois a legislação do PIS e da COFINS ao apresentar um rol taxativo de direito de crédito, indubitavelmente, imputou o efeito cumulativo a algumas atividades, dentre as quais, a atividade de distribuidor não se equipara a do produtor.

Existem limites legais impostos pela legislação vigente ao apresentar um rol taxativo de despesas passíveis de creditamento, bem como, exigindo que, para o creditamento com fulcro no art. 3º, II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, o insumo seja utilizado "na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda". Assim, considerando a seara administrativa na qual se insere essa discussão, não posso me desvincular dos termos da lei, na forma exigida pelo Regimento Interno deste Conselho.

Registra-se que o julgamento do recurso repetitivo n.º 1.221.170 pelo Superior Tribunal de Justiça reconheceu que o rol trazido pelas leis referenciadas seria taxativo, não ampliando o rol de hipóteses passíveis de creditamento. Aquele julgado não estendeu às pessoas jurídicas distribuidoras de GLP, a possibilidade de creditamento, se restringindo a análise para as empresas produtoras/fabricantes e prestadoras de serviço.

O que aquele julgado buscou identificar é qual o conceito de insumo que deve ser considerado por aquelas pessoas jurídicas que o dispositivo legal assim o autoriza (leia-se, as prestadoras de serviço e produtoras/fabricantes).

Nesse sentido que se entende que, considerando a redação legal vigente e não afetada pelo julgamento do Recurso Repetitivo n.º 1.221.170, a hipótese normativa do inciso II do art. 3º das referidas leis é voltada especificamente às pessoas jurídicas industriais ou prestadoras de serviços, não sendo possível a tomada de crédito de insumo na distribuição de GLP Liquefeito.

Por isso, nego provimento ao presente tópico recursal.

b.iii. Dos bens do ativo imobilizado (com base nos encargos de depreciação): refere-se a tanques estacionários, vasilhames, máquinas e equipamentos em geral, etc.

Pelas mesmas razões acima expostas, não há como conceder crédito à recorrente sobre dispêndios com aquisição de bens no ativo imobilizado dado que sua atividade é comercial.

Pois, nos termos do inciso VI do artigo 3º da Lei 10.833/2003, expressamente, se prevê que máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado geram crédito quando adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. O que não é o presente caso.

Desse modo, mantenho hígidas as glosas.

b.iv. Quanto às Despesas de Armazenagem e Frete na Operação de Venda de GLP para revenda (monofásico)

A fiscalização argumentou que o frete pago pelo adquirente na compra de mercadorias para revenda e de insumos para produção integra o custo de aquisição, a teor do disposto no art. 289, § 1º, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda RIR/ 1999) (e-fls. 166).

Logo, o frete na aquisição de mercadorias, quando contratado com pessoa jurídica e suportado pelo adquirente dos bens, poderia, em princípio, gerar créditos do PIS e da Cofins, dado que ele integra o valor de aquisição das mesmas.

Entretanto, no presente caso, segundo o entendimento da fiscalização, para os produtos sujeitos à incidência monofásica, haveria vedação expressa para o desconto de créditos em relação à aquisição de bens para revenda.

Argumenta a fiscalização que em relação ao crédito referido no inciso IX do art. 3º o e art. 15, inciso II da Lei nº 10.833/2003 (frete na operação de venda), verifica-se que o contribuinte pretendeu se creditar do "frete na operação de venda, no caso do inciso I (bens para revenda), cujo ônus foi por ele suportado". E que o inciso I a que se remete o texto legal teria escludido a revenda de produtos monofásicos, não sendo, portanto, possível calcular crédito sobre as despesas de frete na venda dos aludidos produtos (GLP).

Pois bem. A legislação aplicável ao caso está abaixo disposta:

Art. 1- A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social- Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º- Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.

§ 2º- A base de cálculo da Cofins é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no caput e no § 1º.

§ 3º- Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I- isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

(...)

III- auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

(...)

Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).

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

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

(. . .)

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

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

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

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

(...)

IX- armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Sendo assim, extrai-se do §1º do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, especificamente em seu inciso I, há expressa referência à atividade de revenda de GLP.

Sendo que, no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, apesar de haver previsão de aproveitamento de créditos, em geral sobre insumos (inciso I do Caput) e sobre fretes de venda (inciso IX do Caput):

- para créditos em geral, há expressa exceção à atividade de revenda de GLP, na alínea (b) do inciso I; e
- para créditos sobre frete de venda, há delimitação de sua concessão às situações previstas no inciso I e II, sendo que, no inciso I, é hipótese de exceção aplicada à atividade de revenda de GLP.

Por tudo, entendo que o frete sobre a operação de venda, realizada pela Recorrente atinente à atividade de revenda de GLP, não está alcançado pela previsão constante do inciso IX do Caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, por consequência, entendo que a aquisição de GLP para revenda não é passível de geração de créditos, uma vez que compõe o custo de aquisição do GLP.

Pois, no que pese o inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/03 autorizar o cálculo de créditos sobre frete na operação de venda, porém há expressa exceção: "nos casos dos incisos I e II (...)", sendo que a vedação do aproveitamento de créditos quanto ao GLP trata-se de exceção legal imposta pelo legislador.

A clarificar, entendo que o art. 3º, nos seus incisos, ao prever o deferimento de créditos, quando assim o faz, diz, unicamente, respeito às situações por ele determinadas, não cabendo qualquer interpretação extensiva, daí, também não há que se falar em créditos sobre fretes na revenda do GLP.

A atividade desenvolvida pela Recorrente- comercialização de GLP, como distribuidora, enquadra-se as exceções legalmente impostas pela legislação no que cerne à concessão de direito de créditos das contribuições PIS/COFINS, merecendo manter-se hígdas as respectivas glosas.

Por fim, resta claro que, conforme a sistemática citada acima, a norma tributária vedou o direito ao desconto de créditos calculados sobre o custo do GLP adquirido para revenda, e, ato contínuo, o crédito em relação aos gastos vinculados à revenda desse produto, como, por exemplo, as Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda (monofásico).

Todavia, no que se refere a aplicação de percentuais de proporcionalidade apurados pela Fiscalização para obter a parcela vinculada à Receita Tributada No Mercado Interno. A parcela vinculada a Receita Não Tributada no Mercado Interno, não há reforma a fazer.

Pois, para segregação desses créditos comuns que resultem em créditos vinculados a receitas de vendas de GLP (alíquota zero) e créditos vinculados à receitas tributadas, 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). Correto está o procedimento adotado pela fiscalização.

b.v- Despesas de Aluguéis de prédios Locados de PJ: Em outubro/2007 foi informado equivocadamente o valor de R\$ 459,71 na linha "Despesas de aluguéis de prédios locados de PJ" ao invés de "Despesas de aluguéis de máquinas locados de PJ".

Esclarece a fiscalização que, após segregação dos valores por mês/calendário, foram analisadas a planilha de fl. 81 e contratos de locação (às fls. 82/136 constam anexados apenas os contratos cujas despesas foram excluídas), de modo que verificamos alguns valores indevidamente aproveitados, tais como: valores pagos a pessoa física por intermédio de pessoa jurídica (fls. 82/99 e 109/] 36), despesas de arrendamento de área no complexo portuário (fls. 100/108).

De acordo com o despacho decisório, vários imóveis alugados, embora tivessem como locador uma pessoa jurídica, pertenciam a pessoas físicas. A pessoa jurídica informada no contrato era apenas uma intermediária, repassando os pagamentos aos respectivos proprietários. Por essa razão, foram excluídos todos os pagamentos efetuados a pessoas físicas, ainda que por intermédio de uma administradora pessoa jurídica.

Sendo assim, comprovadas que as despesas com locação de imóveis pertenciam à pessoa física, não há como reverter a glosa por ausência de previsão legal.

Consta ainda, no despacho decisório, que a empresa incluiu indevidamente no cálculo dos créditos as despesas de arrendamento de área de terra do complexo portuário SUAPE.

Neste ponto, alega a contribuinte que a única condição imposta pelo inciso V do art. 3º dessas mesmas leis é que a contraprestação seja paga a pessoa jurídica não optante do SIMPLES.

No caso, o contrato foi firmado com a empresa pública de direito privado SUAPE COMPLEXO INDUSTRIAL PORTUÁRIO GOVERNADOR ERALDO GUEIROS, que lhe arrendou uma área de terra, em outros termos, não se trata do arrendamento mercantil disciplinado pela Lei nº 6.099, de 1974 (leasing financeiro), mas de contrato de arrendamento portuário.

Portanto, trata-se de simples arrendamento de terra, não sendo aplicável o inciso V do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Por isso, mantenho as glosas.

Por todo exposto, afasto as preliminares arguidas no presente, para no mérito, negar-lhe provimento.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima