



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

Processo nº 13603.001617/2007-80
Recurso nº Embargos
Acórdão nº **3803-004.598 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 26 de setembro de 2013
Matéria PIS NÃO CUMULATIVO - RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO
Embargante ALESAT COMBUSTIVEIS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÕES. INOCORRÊNCIA.

Os Embargos de Declaração são modalidade recursal de integração e visam a sanar obscuridade, contradição ou omissão, de maneira a permitir o exato conhecimento do teor do julgado. Devem ser rejeitados quando não configuradas as omissões apontadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Corintho Oliveira Machado, Belchior Melo de Sousa, Hécio Lafetá Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e Jorge Victor Rodrigues.

Relatório

Tratam os presentes de Embargos de Declaração interpostos pela pessoa jurídica acima identificada, com fulcro no art. 65, II, da Portaria nº 256, de 9 de junho de 2009 (RI/CARF).

O acórdão embargado está ementado como segue:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

COMBUSTÍVEIS. DERIVADOS DE PETRÓLEO. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. DISTRIBUIDORA. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Os distribuidores e varejistas de combustíveis, tributados à alíquota zero em razão do regime monofásico, não podem creditar-se dos custos e despesas decorrente da comercialização, entre eles frete e armazenagem, nos termos do art. 3º, LX, da Lei nº 10.637/2002.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

PAGAMENTO PARCIAL POR RESIGNAÇÃO DE PARTE DA CONTROVÉRSIA. POSSIBILIDADE DE ABATIMENTO DO QUANTUM DEVIDO

Uma vez confirmado o recolhido de parte da demanda por haver o contribuinte resignado, há que se abater do quantum devido.

Na origem, esta Contribuinte solicitara, por meio do PeR nº 12463.93408.140306.1.1.10-6196, fls 4 a 8, o saldo credor de PIS não cumulativo referente ao terceiro trimestre de 2005, no valor de R\$ 96.436,51, ao tempo em que compensara o debito de Cofins Combustíveis, atinente ao período de apuração de fevereiro/2006, por meio da DComp nº 38110.53928.140306.1.3.10-8822.

A DRF/Natal informou que os registros contábeis da empresa dão conta de receitas auferidas decorrentes da venda de *GNV, de aluguéis, comissões/arrendamentos de equipamentos de GNV, comissão sobre lubrificantes, royalties, taxas de armazenagem, indenizações contratuais e outras receitas operacionais*, todas estas sujeitas à apuração **não cumulativa** da contribuição para o PIS e da COFINS.

Além das receitas mencionadas - continua a DRF/Natal - a empresa obteve resultados com a venda de **gasolina aditivada, gasolina comum, gasolina premium, biodiesel, óleo diesel, óleo marítimo**, receitas estas não sujeitas à incidência das contribuições aqui tratadas, em razão da **substituição tributária** e, posteriormente, da **incidência monofásica**, e, na sequência de mudanças, não sujeitas ao recolhimento das contribuições em virtude da fixação da **alíquota zero**. Auferiu ainda receita com a venda de **álcool hidratado**, figurando a distribuidora como contribuinte das referidas contribuições com incidência de alíquotas diferenciadas no **regime cumulativo**.

Após o cumprimento de diligência pela Safis/DRF/Natal/RN, fls. 61/627, consubstanciada no Relatório Fiscal de fls. 628/644, a Saort/DRF/Natal/RN, proferiu o

despacho decisório de fls. 646/660, por meio do qual a Autoridade Administrativa efetuou glosas de valores referentes a despesas:

a) com armazenagem, dado que pagas no exercício de atividade excluída da incidência não cumulativa das contribuições (armazenagem de álcool, gasolina e óleo diesel) e com frete na operação de revenda dos combustíveis derivados do petróleo, ou de álcool para fins carburantes, pela mesma razão;

b) de aluguel não comprovadas e pagamentos de aluguéis maiores que os estipulados em contratos, por não terem sido comprovados pelos respectivos aditivos de contratos;

c) de arrendamento mercantil e de depreciação.

Concluiu que os créditos reconhecidos foram confrontados com os débitos do período, não restando qualquer saldo credor, pelo que, indeferiu o pedido de ressarcimento e não homologou a compensação efetuada.

Irresignada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade não contestando as glosas de créditos relativos às despesas com aluguel, arrendamento mercantil e depreciação. Sustenta o seu direito aos créditos relativos a fretes e de armazenamento, vinculadas às receitas da revenda dos combustíveis adquiridos, embora reconheça a sujeição deste fato à tributação monofásica. Refere que a glosa destes dispêndios decorre de interpretação equivocada do Fisco acerca do art. 3º da Lei nº 10.637/2002.

Nessa linha discorreu sobre a não cumulatividade do PIS em relação à gasolina e óleo diesel, arguindo que o fato de as receitas se sujeitarem ao regime monofásico não significa que tais receitas não se sujeitem à sistemática da não cumulatividade. Aduziu que, mesmo não afetando os créditos discutidos nestes autos, os percentuais de rateio proporcionais adotados pela recorrente, a partir de outubro de 2005, estavam corretos, pois tanto as receitas de óleo diesel quanto as de gasolina são computadas na sistemática não cumulativa.

Afirmou que praticava atividade de beneficiamento da gasolina, ao misturar gasolina, tipo A, a álcool anidro, tendo como resultado gasolina tipo C. Que todo o processo produtivo acima qualifica a Recorrente não como mera comerciante revendedora de combustíveis, mas como uma empresa que desenvolve verdadeiro e típico processo de beneficiamento de gasolina.

Ao fim, pediu o reconhecimento da totalidade dos créditos da contribuição para o PIS apropriados sobre despesas de armazenagem e frete, no valor de R\$ 96.436,51.

Em julgamento da lide, a DRJ/Recife desproveu a manifestação de inconformidade, motivando-o nos mesmos fundamentos do despacho decisório da DRF/Natal, rebatendo cada questão trazida na defesa. A decisão foi ementada como segue:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

*COMBUSTÍVEIS DERIVADOS DE PETRÓLEO.
TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. DISTRIBUIDORA.
APURAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.*

A inclusão das refinarias e dos importadores de combustíveis e derivados de petróleo na sistemática não-cumulativa da contribuição para o PIS em nada alterou a situação dos distribuidores e varejistas, que continuaram tributados à alíquota zero, sem possibilidade de creditamento, seja relativa aos custos nas aquisições dos produtos revendidos, seja referente aos custos, despesas e encargos de comercialização. Admitir o creditamento seria contrariar em sua essência a lógica da tributação monofásica, além do que o art. 3º, IX, da Lei nº 10.637/2002, veda expressamente a apuração de créditos sobre despesas de frete e de armazenagem incorridas na operação de venda de combustíveis derivados de petróleo incluídos no regime de tributação monofásico.

LEI Nº 11.033/2004, ART. 17. MANUTENÇÃO DOS CRÉDITOS, SE ADMITIDOS PELA LEGISLAÇÃO.

A disposição contida no art.17, da Lei nº 11.033/2004, de caráter interpretativo, não criou qualquer direito à apuração de créditos da não cumulatividade da contribuição para o PIS, mas apenas explicitou a possibilidade da manutenção de créditos legitimamente constituídos, e, assim, não respalda, por óbvio, o levantamento dos legalmente vedados. Inconformada a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário a este órgão.

Inconformada, a Contribuinte apresentou recurso voluntário, por meio do qual:

a) afirmou ser errônea a interpretação adotada pela Receita Federal, em relação à legislação que rege a incidência do PIS/Cofins;

b) alegou que a gasolina e o óleo diesel são recepcionados pelo regime da não cumulatividade e, como tal, a sua revenda colabora para o montante de crédito a descontar, que busca ver reconhecido, nada obstante os créditos não decorrerem diretamente da sua aquisição;

c) reiterou que o direito versa sobre o creditamento de gastos referentes a fretes e armazenagem de mercadorias, por entender serem insumos próprios da sua atividade.

d) concluiu pedindo: (i) o reconhecimento do pagamento de contribuição para o PIS anexado ao presente, (ii) a declaração que as receitas decorrentes das vendas de gasolina e óleo combustível se submetem ao regime da não cumulatividade; e, (iii) o reconhecimento do direito da Recorrente ao aproveitamento dos créditos de PIS sobre frete e armazenagem vinculados a venda de gasolina e óleo diesel, utilizados no PeR/DComp sob análise. O Acórdão nº 3803-003.499, de 25 de setembro de 2012 julgou o recurso voluntário e negou provimento ao recurso tecendo os mesmos argumentos da decisão de piso.

O Acórdão nº 3803-003.498, de 25 de setembro de 2012, julgou o recurso voluntário e negou-lhe provimento, tecendo os mesmos argumentos da decisão de piso.

Inconformada, a Contribuinte apresentou embargos de declaração, mediante qual argui a ocorrência de *omissão* no julgado, por ter deixado de se manifestar expressamente sobre as seguintes questões trazidas no recurso voluntário:

a) omissão quanto ao art. 21, II, da instrução normativa RFB nº 600/2005, repetido no art. 27, II, da instrução normativa nº 900/2008. que assegura o direito ao crédito decorrente dos custos, despesas e encargos vinculados às receitas de revenda da gasolina e do óleo diesel combustível, restrição apenas aos créditos de aquisição dos próprios produtos;

b) da omissão quanto à caracterização da embargante como sujeito passivo da obrigação tributária;

c) da omissão quanto ao enquadramento das receitas decorrentes da venda de combustíveis derivados do petróleo entre as receitas submetidas ao regime não cumulativo do PIS e da Cofins;

d) omissão quanto ao fundamento/parâmetro utilizado pelo legislador para inclusão ou não das receitas decorrentes das [re]vendas de gasolina e óleo diesel no regime não-cumulativo de PIS/Cofins, isto é, que o enquadramento se deu em razão do **objeto** e não do **sujeito** envolvido; se foi em razão do objeto, a revenda desses combustíveis pelo distribuidor é indistintamente sujeita à não cumulatividade.

É o Relatório.

Voto

Admissibilidade

Reza o art. 65 do RI/CARF¹, regulamentando o art. 535, *caput*, I e II, do CPC, que os embargos de declaração são cabíveis quando o acórdão contiver *obscuridade* ou *contradição* entre a decisão e seus fundamentos, ou quando há *omissão* de ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma. Visa este recurso à inteireza, à harmonia lógica e à clareza da decisão, suprimindo dificuldades e óbices à boa compreensão e eficaz execução do julgado, exercendo, assim, uma função corretiva e integradora.

Segundo Marinoni², a falta de clareza contida na *contradição* decorre da justaposição de fundamentos antagônicos, seja com outros fundamentos, seja com a conclusão, seja com o relatório, seja com a ementa da decisão. Por sua vez, a *omissão* – pontifica – representa a falta de manifestação expressa sobre algum ponto (fundamento do fato ou de direito) ventilado na causa, e sobre o qual deveria manifestar-se o juiz ou o tribunal.

Deve-se ter presente que o pedido contido nos embargos submete-se ao juízo de admissibilidade. Este, por sua vez, deve se ater aos pressupostos recursais, que são *objetivos*, em face dos quais são examinadas a existência e adequação do recurso, a tempestividade, a motivação e a regularidade procedimental, e *subjetivos*, que em sua virtude

¹ Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.

§ 1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Turma, no prazo de cinco dias contado da ciência do acórdão: (Redação dada pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010)

[...]

III - pelo Procurador da Fazenda Nacional; (Incluído pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010)

² MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz. Processo de Conhecimento. 8. ed., v.2. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2010, p. 556.

são examinados o interesse e a legitimação para recorrer, bem como a inexistência de obstáculo ao poder de recorrer.

A Recorrente foi intimada do acórdão ora embargado em 22 de novembro de 2012 e apresentou os presentes embargos em 27 de novembro de 2012. Portanto, os embargos são tempestivos.

O pressuposto de *existência* vê-se na alegação do vício de *omissão*³, que estaria presente no acórdão embargado, forte no apontamento já bem destacado ao final do Relatório e consubstanciado na alegação da necessidade de ter o Colegiado de expressar a propriedade ou não de uso das disposição legal que teria sido omitida e que estaria a subsumir a matéria julgada.

O pressuposto da *adequação* está presente por se ajustar o recurso apresentado à previsão legal para a espécie impugnada, a permitir a sua recepção e o seu desenvolvimento válido e regular.

Embargos conhecidos.

Mérito

Omissão quanto ao enquadramento das receitas decorrentes da venda de combustíveis derivados do petróleo entre as receitas submetidas ao regime não cumulativo do PIS e da Cofins.

No acórdão embargado o i. Relator discorreu, preliminarmente, sobre a evolução da tributação do PIS. Partiu da sua instituição por meio da Lei Complementar nº 7/70, mencionou sua alteração pela Lei nº 9.718/98, enfocando o estabelecimento do regime de *substituição tributária* para os derivados de petróleo, com as refinarias como substitutas tributárias.

Aduziu à seguida mudança deste regime para o *monofásico*, mediante a Lei nº 9.990/2000, e, sucessivamente, a MP nº 2.158/2001 fixou a *alíquota zero* para as receitas decorrentes da revenda dos derivados de petróleo dos *distribuidores e varejistas*.

Destacou a instituição do regime não cumulativo pela Lei nº 10.637/2002, que, em sua redação original excluiu da sistemática as ditas operações de venda, dos combustíveis derivados de petróleo, nas redações do art. 1º, §3º, IV, do art. 2º, do art. 3º, I e II e §§7º e 8º, e art. 8º, VI.

Enfocou a substancial mudança trazida pela Lei nº 10.865/2004, migrando as receitas de derivados de petróleo para o *regime não cumulativo*, exceto álcool para fins carburantes. Neste ponto, assentou que *esta mudança alcança apenas as refinarias*, sem modificação da tributação monofásica. Transcreveu o artigo 37 da citada lei, que veiculou esta mudança, texto sobre o qual erigiu a norma individual e concreta em cujo comando positivou o alcance da não cumulatividade para as refinarias, não para os distribuidores e varejistas, tendo assentado que “*não é possível o creditamento de PIS/COFINS pelas distribuidoras de combustíveis, na venda ou qualquer outra operação*”. Eis o texto que sintetiza o entendimento:

³ Se na formação do convencimento o magistrado fundamenta regularmente a motivação de sua decisão, mas não faz referência expressa à não incidência de determinado dispositivo legal infra ou constitucional, necessário se faz interpor embargos de declaração, em cuja sede se deve arrazoar o ferimento ou negativa de vigência ao eventual dispositivo questionado. (BARRETO, Ricardo de Oliveira Paes. <http://jus.com.br/revista/texto/6688/do-nao-conhecimento-dos-aclaratorios-meramente-protelatorios-por-falta-de-adequacao>. <acesso em 03.10.2012>).

Em 1º de agosto de 2004, entraram em vigor novas alterações na incidência da contribuição para o PIS no que se refere aos derivados de petróleo, desta vez, trazidas pela Lei 10.865/2004. As mudanças trouxeram a sistemática não cumulativa da Contribuição para o PIS aplicada aos derivados de petróleo, mas apenas para as refinarias. Estas poderiam se creditar nas compras efetuadas e utilizar estes créditos para abater do valor da contribuição a recolher mensalmente.

[...]

Fica clara a continuidade da "Tributação Monofásica" no âmbito das refinarias quando se define que os revendedores (distribuidores e comerciantes varejistas) não têm o direito a apuração de créditos na aquisição, para revenda, de derivados de petróleo de que trata a Lei 9.990/2000.[grifos aqui]

E arremata:

Mantido o regime monofásico, incabível a apuração, pela distribuidora de combustíveis e pelos comerciantes varejistas dos produtos, de quaisquer créditos em razão da não cumulatividade da contribuição para o PIS, nem sobre as receitas auferidas por estas pessoas jurídicas pela venda dos produtos em si, tampouco no tangente aos correspondentes custos, encargos e despesas de comercialização, pois, diferentemente do que defende a manifestante, as receitas da venda de aludidos combustíveis por ela auferidas não se enquadra no regime não cumulativo.

A Embargante menciona: “Se o legislador quisesse limitar não só o produto (álcool para fins carburantes) como o sujeito também, deveria ter feito menção expressa a essa situação na própria regra de exceção. Como não o fez, a interpretação dada é completamente equivocada porque vai além dos limites da legalidade”.

Ora, a norma individual e concreta construída no acórdão considerou as receitas auferidas pelos distribuidores e varejistas como não alcançadas pelo regime não cumulativo, e fê-lo diretamente a partir da clara semântica textual do art. 2º, § 1º, da lei nº 10.637/2002, com redação dada pelo art. 37 da Lei nº 10.865/2004, transcrito no acórdão.

A norma do art. 2º, § 1º, da lei nº 10.637/2002, dispondo sobre a aferição do *quantum debeat* na sistemática não cumulativa, ao tempo em que excepciona a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores da regra geral do caput, é inclusiva dessa mesma receita bruta no regime monofásico, ao estipular para essas bases de cálculo alíquotas diferenciadas:

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

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

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;[...]

O texto é pontual, direto, completo, sem lacuna, penumbra ou ambiguidade, de sorte a requerer a aplicação do método de integração para que se alcance o conteúdo da norma que sobre ele se pode erigir. Como se pode ver, o texto legal que fundamenta a decisão foi transcrito e a interpretação foi feita, implicitamente nestes termos: A receita bruta auferida pelos produtores e importadores submete-se ao regime não cumulativo, porém, não à alíquota de 1,65%, devem aplicar as alíquotas [...]. Ante este proceder, não há como conspurcar o acórdão de omissão, neste ponto. Pode-se discordar da interpretação dada.

Afirma a então Recorrente, no recurso voluntário:

Lei nº 10.865/04: alterou a redação do art. 1º, §3º, IV, das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03 para afastar do regime da não-cumulatividade apenas as receitas decorrentes da venda de álcool para fins carburantes, de modo que as receitas de todos os demais produtos submetidos ao regime monofásico passaram a se sujeitar concomitantemente à sistemática da não-cumulatividade.[grifo no original]

Sobre esta paráfrase do dispositivo legal a Recorrente cometeu o equívoco de referir que a inclusão das receitas de gasolina e óleo diesel na não-cumulatividade do PIS/Cofins se deu em razão do OBJETO da operação de venda e não do SUJEITO envolvido nessa mesma operação, porquanto o destinatário dessa norma, como aduzido acima, são os ***produtores ou importadores***.

O entendimento esposado encontrou precedente no Superior Tribunal de Justiça, sendo transcrita no acórdão a ementa da decisão no AgrResp nº 1.210.900, publicado em 26/10/2010:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO COMBUSTÍVEIS DERIVADOS DE PETRÓLEO. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. CREDITAMENTO. INVIABILIDADE.

1. É incontroverso que a Lei 9.990/2000 fixou a incidência monofásica do PIS e da Cofins sobre combustíveis derivados de petróleo, onerando as refinarias. Por essa razão, as operações subseqüentes não são tributadas.

2. A agravante é distribuidora de combustíveis e defende que tem direito ao creditamento relativo a essas contribuições, por força das alterações promovidas pela Lei 10.865/2004.

3. Impossível entender, pela leitura das peças recursais, como a contribuinte pretende se creditar no regime

monofásico ou como podem coexistir este regime em relação à refinaria e o plurifásico (com não cumulatividade) para a distribuidora de combustível. Aplica-se, por analogia, o disposto na Súmula 284/STF.

4. Ademais, a jurisprudência pacífica do STJ reconhece a ilegitimidade ativa processual das distribuidoras por conta da incidência monofásica do PIS e da Cofins. Pela mesma razão, inviável o creditamento pretendido.

5. Agravo Regimental não provido.

Enfim, a matéria, neste ponto, foi abordada pelo Relator, incorrida a omissão apontada.

Omissão quanto ao art. 21, II, da instrução normativa RFB nº 600/2005, repetido no art. 27, II, da instrução normativa nº 900/2008. que assegura o direito ao crédito decorrente dos custos, despesas e encargos vinculados às receitas de revenda da gasolina e do óleo diesel combustível. restrição apenas aos créditos de aquisição dos próprios produtos.

Reza o art. 21, II, da IN SRF nº 600/2005:

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:

[...]

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

É inelutável que a decisão precisa conter sua fundamentação, elemento essencial e indispensável para a sua validade e que é pressuposto do controle de legalidade efetuado pelo órgão julgante.

Do dispositivo regulamentar acima sobressai o argumento trazido pela Recorrente, em torno da qual contrapõe-se à resistência ao seu alegado direito ao creditamento das despesas de armazenamento e frete na revenda dos combustíveis. Trazer à baila o disposto acima, da instrução normativa nº 600/2004, não configura uma questão a mais, mas um arrazoado, um argumento, uma tese que desenvolve para reforço da questão já debatida nos dispositivos legais, qual seja, a prescrição de aproveitamento de créditos decorrentes de custos vinculados às vendas com alíquota zero não lhe diz respeito; como tal não precisa ser rebatido pelo julgador.

Acerca da fundamentação das decisões é bom ter presente a lição de Arruda Alvim⁴ em que pontifica:

Apesar de o princípio jurídico que determina a fundamentação da sentença ser de ordem pública, o juiz, ao fundamentá-la, não é obrigado a responder à totalidade da argumentação, desde que conclua com firmeza e assente o decisório em fundamentos idôneos a sustentarem a conclusão. O critério é o de exigir uma fundamentação suficiente, mas não absolutamente exaustiva, pois muitas vezes há argumentos impertinentes (...); neste sentido, a jurisprudência já se manifestou, afirmando que não é nula a sentença com motivação sucinta.

Motivação sucinta nem é o que ocorre no presente caso.

O mesmo sustenta o Superior Tribunal de Justiça: “Desse modo o julgador não estaria obrigado a rebater um a um os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão”(Resp nº 542.422, 7/12/2004, Min. Luiz Fux).

De todo modo, a disposição contida na instrução normativa foi tangencialmente abordada e de forma conclusiva pelo Relator, ao registrar que:

[...] A recorrente busca creditar-se com os valores gastos com os dois serviços realizados. Porem não é possível o creditamento de PIS/COFINS pelas distribuidoras de combustíveis, na venda ou qualquer outra operação. Entendemos que não se pode aplicar entendimentos diversos, baseado em opiniões minoritárias e ao arrepio da Lei.

*Considerando as peculiaridades do regime de tributação monofásico, a fixação, no art. 42, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, **de alíquota zero** para a contribuição para o PIS sobre as receitas auferidas pelas distribuidoras **não produz consequência no caso da tributação monofásica.** [grifo aqui]*

A conclusão acima é corolário da abordagem, no voto condutor, consoante o explicitado no tópico antecedente. O encadeamento da argumentação já ali, feita sobre dispositivo legal, não se compadece com interpretação de dispositivo regulamentar que ande em direção contrária, o que permite concluir-se que a aplicabilidade do teor da instrução normativa não se dá no contexto da incidência monofásica, mas no âmbito, só, do regime não cumulativo, este pertinente aos sujeitos passivos produtores e importadores, segundo o disposto - reitere-se - no art. 2º, § 1º, da lei nº 10.637/2002.

Assim, considero que a matéria neste ponto também foi abordada pelo Relator, inócua a omissão apontada.

Omissão quanto à caracterização da embargante como sujeito passivo da obrigação tributária.

⁴ Alvim, Arruda. Manual de Direito Processual Civil. 15 ed. rev., atual. e ampl., São Paulo: ERT, 2012, p. 1.121.

Os posicionamentos adotados no acórdão, na linha do voto condutor, andaram na contramão do interesse da Recorrente, ao nela não ver a condição de sujeito passivo da contribuição que a habilitasse a se servir de créditos na apuração de suas contribuições devidas, pois, como afirmado no acórdão, “*as mudanças trouxeram a sistemática não cumulativa da Contribuição para o PIS aplicada aos derivados de petróleo, **mas apenas para as refinarias.***”;[...].

O acórdão embargado, de fato, não embarcou na armadilha acadêmica de conceituá-la como sujeito passivo das contribuições, conforme propôs a Recorrente. E nem precisava, pois, nos termos do Código Tributário Nacional “*Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária*”. E essa condição não é a sua, não obstante sobre si gravitar uma incidência tributária potencial em face da imposição da alíquota zero, sem eficácia no plano pragmático de dispêndio/arrecadação.

Apesar de o acórdão reconhecer a incidência de alíquota zero na revenda de combustíveis derivados de petróleo, a sua conclusão foi que esta “***peculiaridade(s) não produz consequência no caso da tributação monofásica***”. Assim, vejo que não há omissão se o argumento não foi rebatido nos termos como esperado pela Recorrente. A sua expectativa, neste ponto, foi suplantada, no acórdão, pelas demais razões de direito esgrimidas pelo Relator.

Por todo o exposto, os presentes embargos devem ser rejeitados.

É como voto.

Sala das sessões, 26 de setembro de 2013

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa