



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13603.001641/2007-19
ACÓRDÃO	9303-017.060 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	19 de dezembro de 2025
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	ALESAT COMBUSTIVEIS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. OBSCURIDADE. OMISSÃO. INOCORRÊNCIA.

Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade (falta de clareza), contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou quando for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma. Inexistindo vícios a serem sanados, devem ser rejeitados os embargos de declaração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer os Embargos de Declaração.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de embargos de declaração, nos termos do art. 65, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF 343/2015 e posteriores alterações, **opostos pelo contribuinte**, em 21/02/2020, em face do Acórdão nº 9303-009.451, julgado em 18/09/2019, assim ementado:

COFINS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REVENDA DE PRODUTOS COM INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. DESCONTO DE CRÉDITOS SOBRE DESPESAS COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para apurar créditos relativos às despesas com frete e armazenagem na operação de venda, nas revendas de mercadorias sujeitas ao regime monofásico de incidência das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS (derivados do petróleo) sujeitas ao regime não cumulativo de apuração das citadas contribuições.

O embargante apontou **omissão, contradição e obscuridade** na decisão no tange a: i) confundir os efeitos do regime monofásico com a sistemática não cumulativa a que se submete a tributação dos combustíveis; ii) fundar-se em dispositivo legal impróprio para afastar o crédito dos produtos vinculados a vendas sujeitas à alíquota zero; iii) não enfrentar o comando do art. 17 da Lei nº 11.033/04, que explicitamente garante o direito aos créditos vinculados a vendas sujeitas à alíquota zero; iv) não se manifestar sobre a confirmação da referida norma por ocasião da conversão das MP 413/08 e 451/08 nas Leis nº 11.727/08 e 11.945/09; e, v) não enfrentar manifestação da própria RFB na IN 600/05 e em várias soluções de consulta expedidas.

O r. Despacho de admissibilidade de e-fls. 1659/1665 rejeitou liminarmente os embargos de declaração, por entender, em síntese, que o manejo do recurso se deu para rediscutir a matéria julgada no acórdão do recurso especial, em expressão do inconformismo quanto ao resultado.

O Contribuinte, no Mandado de Segurança nº **1045691-39.2020.4.01.3400**, buscou a anulação da decisão monocrática que rejeitou os embargos declaratórios, com o fim de que o recurso fosse conhecido e regularmente processado por esta 3ª Turma. Conforme sentença de e-fls. 1675-s, o MM. Juiz concedeu a segurança, afastando o caráter definitivo da decisão proferida pelo Presidente da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, no âmbito do Processo Administrativo nº 13603.001641/2007-19, e determinou a submissão dos embargos declaratórios apresentados ao colegiado da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF. Constatou da r. decisão:

Cuida-se de **mandado de segurança**, com pedido de provimento liminar, impetrado por **Alesat Combustíveis S.A.** em face de ato alegadamente ilegal imputado ao **Presidente da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do CARF**, objetivando, em suma, o julgamento pelo colegiado competente dos Embargos de Declaração opostos contra o Acórdão nº 9303-009-451, nos autos do Processo Administrativo nº 13603.001641/2007-19.

Alega a impetrante, em abono à sua pretensão, que opôs embargos de declaração contra o Acórdão nº 9303-009-451, tendo os aclaratórios sido rejeitados por decisão monocrática da autoridade impetrada. Aponta que a rejeição dos embargos de declaração, por meio de decisão monocrática do presidente do órgão colegiado, fere os princípios basilares do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa. Aduz que a competência para apreciação do recurso é da turma julgadora conforme determina o Decreto nº 70.235/72, como também o RICARF.

Com a inicial vieram procuração e documentos. Ids. 305089369, 305104847 e 305104867.

Decisão preambular postergou a apreciação do pedido de medida liminar para após a manifestação da autoridade indicada como coatora. Id. 306571385.

Devidamente notificada, a autoridade tida por coatora apresentou informações sustentando a regularidade de todo processo administrativo fiscal. Alega que o presidente da turma prolatora da decisão possui a atribuição para decidir sobre a admissibilidade dos embargos de declaração. Requer a denegação da ordem. Id. 451919364

A União requer seu ingresso na demanda. Id. 310993406

Em manifestação, o Ministério Público Federal aduz não haver interesse público primário a justificar sua intervenção na lide. Id. 415581425

Versa a presente demanda acerca da possibilidade de apreciação por órgão colegiado de Embargos de Declaração interpostos no bojo de processo administrativo desenvolvido no CARF.

Muito bem. Como se sabe, em julgamento de caso análogo, o Supremo Tribunal Federal, em observância ao princípio da colegialidade das decisões, afirmou a legitimidade, sob o ponto de vista constitucional, da atribuição conferida ao relator para, em decisão monocrática, negar seguimento ou dar provimento a recurso, desde que disponível a possibilidade de questionamento, por meio de instrumento processual adequado, perante o órgão colegiado, tal como previsto no art. 1.021, § 2.º, do CPC/2015, ou, caso inexistente previsão legal do referido instrumento, adotar norma regimental dos tribunais. (Cf. STF, AI 735.360-AgR/PR, Segunda Turma, da relatoria do ministro Gilmar Mendes, DJ 06/04/2011; RE 427.039/RJ, decisão monocrática do ministro Gilmar Mendes, DJ 26/08/2004).

Ante tais premissas, observo, no caso em comento, que o art. 65, § 3.º, do Regimento Interno do CARF, prevê que a decisão monocrática do presidente da turma que rejeita os embargos de declaração possui caráter definitivo, sem a existência de qualquer instrumento processual que permita o seu questionamento junto ao órgão colegiado nos casos em que as alegações sejam manifestamente improcedentes ou não estiverem objetivamente apontadas, in verbis:

“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 deveria pronunciar-se a turma.

(...)

§ 2º O presidente da Turma poderá designar o relator ou redator do voto vencedor objeto dos embargos para se pronunciar sobre a admissibilidade dos embargos de declaração.

§ 3º O Presidente não conhecerá os embargos intempestivos e rejeitará, em caráter definitivo, os embargos em que as alegações de omissão, contradição ou obscuridade sejam manifestamente improcedentes ou não estiverem objetivamente apontadas.

(...)

No caso ora apreciado percebo situação diversa, na medida em que a parte impetrante se desincumbiu, de maneira clara e objetiva, ao apontar os vícios a serem eventualmente sanados quando de sua análise, referentes à prolação do acórdão nº 9303-009.451, como se pode observar do documento Id. 305104847, afastando, dessa maneira, a possibilidade de rejeição monocrática dos aclaratórios.

Assim, observado o entendimento jurisprudencial firmado sobre a matéria, por aplicação analógica, é de se reconhecer, sob pena de flagrante inconstitucionalidade, que o rito dos processos administrativos do CARF, ao permitir decisões monocráticas em substituição àquelas proferidas colegiadamente, deve contemplar a possibilidade de submissão ao colegiado do que decidido singularmente, em especial, quando não se verificam hipóteses de manifesta improcedência.

DISPOSITIVO

À vista do exposto, **CONCEDO A SEGURANÇA** para, afastando o caráter definitivo da decisão proferida pelo Presidente da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, no âmbito do Processo Administrativo 13603.001641/2007-19, determinar à autoridade impetrada a submissão dos embargos declaratórios apresentados ao colegiado da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF.

Retornados os autos ao CARF, em despacho de 5 de junho de 2025, ASTEJ consignou:

Trata-se de sentença judicial (fls. 1.675 a 1.678), não transitada em julgado, proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 1045691-39.2020.4.01.3400, impetrado por ALESAT COMBUSTÍVEIS S.A., com o seguinte dispositivo:

À vista do exposto, **CONCEDO A SEGURANÇA** para, afastando o caráter definitivo da decisão proferida pelo Presidente da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, no âmbito do Processo Administrativo 13603.001641/2007-19, **determinar à autoridade impetrada a submissão dos embargos declaratórios apresentados ao colegiado da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF.** (grifou-se)

A ausência de decisão judicial com efeito suspensivo somada à inteligência do entendimento vinculante da tese firmada para o Tema Repetitivo nº 2691, pelo Superior Tribunal de Justiça, impõem o cumprimento da ordem judicial, não obstante a pendência de trânsito em julgado.

Assim, tendo em vista à atribuição conferida pelo art. 27 do RICARF, encaminhe-se este PAF à **Divisão de Análise de Retorno e Distribuição de Processos – Dipro** para distribuição, conforme determinado no art. 89, § 4º, do RICARF, em cumprimento à sentença judicial proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 1045691-39.2020.4.01.3400 (fls. 1.675 a 1.678).

Em seguida, os autos foram distribuídos a esta Relatora.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

Tendo em vista a anulação do despacho de admissibilidade dos embargos de declaração, cabe manifestação desta Turma sobre a petição de e-fls. 1608/1620, com vistas a identificar a configuração ou não das omissões, obscuridades e contradições apontadas em cotejo com o conteúdo do acórdão embargado.

A Recorrente atua no segmento de distribuição de combustíveis, como gasolina e suas correntes; óleo diesel e álcool hidratado. Logo, sujeitos à sistemática de tributação monofásica.

Na origem, intentou pedido de ressarcimento cumulado com compensação, requerendo o crédito proveniente das despesas com frete e armazenagem, nos termos do art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003.

Logo, a questão controvertida nestes autos se refere à possibilidade de aproveitamento de créditos por despesas de frete e armazenagem vinculados à revenda de combustíveis (art. 3º, IX das Leis nº 10.833/03) sujeitos ao regime de tributação monofásica.

A 2ª Turma da DRJ/REC, Acórdão **11-37.290**, negou provimento ao apelo:

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

A inclusão das refinarias e dos importadores de combustíveis derivados de petróleo na sistemática não-cumulativa da Cofins pela Lei nº 10.865/2004 em nada alterou a situação dos distribuidores e varejistas, que continuaram tributados à alíquota zero, sem direito a crédito, seja relativo aos custos nas aquisições dos produtos revendidos, seja referente às despesas e encargos de comercialização. A incidência monofásica é incompatível com a técnica do creditamento nas etapas desoneradas do tributo, nas quais não há cumulatividade a ser evitada, razão pela qual as receitas com a revenda de produtos cuja cadeia de produção e comercialização tem tributação concentrada em etapa anterior devem ser consideradas fora da não cumulatividade no cálculo

do rateio proporcional de que trata o inciso II do § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

O acórdão do recurso voluntário nº **3803-005.246** negou também provimento:

COMBUSTÍVEIS DERIVADOS DE PETRÓLEO. DISTRIBUIDORES E VAREJISTAS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

A incidência monofásica é incompatível com o creditamento nas etapas desoneradas da contribuição, nas quais não há cumulatividade a ser evitada.

A inclusão das receitas com a venda de óleo diesel e gasolina no regime não cumulativo não abarca os distribuidores e comerciantes varejistas dos produtos, que ficam impossibilitados de se creditar das despesas com frete e armazenagem vinculados à revenda de bens ou produtos.

Em Recurso Especial, e-fls. 1006/1157, a Recorrente suscitou divergência quanto à coexistência da sistemática de apuração não-cumulativa e o regime monofásico de recolhimento e à possibilidade de apuração de créditos relativos às despesas com frete e armazenagem, conforme previsão do inciso IX do artigo 3º da Lei nº 10.833/03. Indicou como paradigmas os Acórdãos nº 3402-002.513 e 3402-002.520.

Constou na sua peça do Recurso Especial, os seguintes tópicos:

** Do cabimento do Recurso Especial – Divergência entre o Acórdão Recorrido e os paradigmas apontados quanto (i) a coexistência da sistemática de apuração não cumulativa e o regime monofásico de recolhimento e (ii) à possibilidade de apuração de créditos relativos as despesas com frete e armazenagem.

Ao defender o crédito do art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003, expressa que a instituição da monofasia ou da tributação concentrada não onera apenas o sujeito passivo responsável pelo recolhimento, mas todos os integrantes da cadeia, pois o custo da tributação passa a ser embutido no preço do produto logo na primeira etapa de circulação.

**Do mérito – Da necessidade de reforma do v. acórdão recorrido – Direito ao Creditamento do Frete e da Armazenagem

1- Da confusão entre sistemática de apuração não cumulativa e regime monofásico de incidência, que não se excluem mutuamente – o CARF não pode agir como “legislador positivo”.

Sustenta que o fato de o produto sofrer incidência monofásica não afasta a possibilidade de a receita de sua venda se submeter à sistemática não cumulativa.

Da leitura dos incisos I, II e IX, percebe-se que o direito ao crédito de armazenagem e frete não encontra qualquer vedação na lei instituidora da não-cumulatividade. Ao contrário, a leitura conjugada, já que se trata neste caso de combustível adquirido para revenda, evidencia o direito.

2- A incidência da alíquota majorada na refinaria não faz com que somente ela possa apurar créditos – a vedação quanto aos demais integrantes da cadeia diz respeito somente a curso de aquisição do produto, e não às despesas vinculadas.

Aponta que a própria Receita Federal, por meio da COSIT, nas Soluções de Consultas 351/2007 e 23/2011, garante o direito ao crédito. Afirmam que essas soluções de consulta afirmam que “o artigo 8º da Lei nº 10.637/2002 e o artigo 10 da Lei nº 10.833/2003 não excluem a revenda de produtos monofásicos da não cumulatividade”.

3- O direito previsto no inciso IX do art. 3º é confirmado por manifestações da própria Receita Federal, Poder Legislativo e STJ:

A- O direito é confirmado pelo art. 17 da Lei nº 11.033/2004 e pelo art. 21, II, da IN SRF 600/2005.

B- A Receita Federal reconhece o direito nas Soluções de Consultas COSIT nº 218/2014; 351/2007 e 23/2011.

C- O Poder Legislativo se manifestou sobre a existência do crédito, evitando alterações pelo Poder Executivo:

Aduz que o Poder Legislativo, em duas oportunidades, teria impedido que o Poder Executivo introduzisse no mundo jurídico dispositivos que vedassem o crédito. Afirmam que, por intermédio das Medidas Provisórias nº 413/08 e 451/08, o Poder Executivo tentou inserir nas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, especificamente nos artigos que tratam da forma de cálculo e apuração de crédito, dispositivos que traziam vedação ao crédito decorrente de “despesas e encargos vinculados” às receitas de vendas sujeitas à alíquota zero. E que os dispositivos teriam sido afastados quando da conversão nas Leis nº 11.727/08 e 11.945/09.

D- A 1ª Seção do STJ reconheceu o crédito no REsp 1.215.773/RS.

O R. Despacho de Admissibilidade de e-fls. 1161/1162 deu seguimento ao Recurso Especial.

E, como relatado, o acórdão do Recurso Especial, agora embargado, entendeu pela ausência de previsão legal para apurar créditos relativos às despesas com frete e armazenagem na operação de venda, nas vendas de mercadorias sujeitas ao regime monofásico de incidência das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS (derivados do petróleo) sujeitas ao regime não cumulativo de apuração das citadas contribuições.

Passa-se a seguir à análise dos argumentos dos embargos de declaração. Entretanto, registre-se que não cabe novo julgamento. Isso porque os embargos de declaração visam sanar obscuridade (falta de clareza); contradição (enunciados inconciliáveis entre si) e omissão (falta de apreciação de matéria recorrida).

Da Solução de Consulta nº 218/2014 e da necessidade de integração do acórdão embargado em razão da determinação contida no art. 9º da IN/RFB 1396/2013 – evidente obscuridade com relação ao entendimento firmado pela COSIT.

Obscuridade por fundamentar-se em dispositivo legal impróprio para afastar o crédito dos produtos vinculados a vendas sujeitas à alíquota zero. Conflito do acórdão embargado com a Solução de Consulta nº 218/2014.

Sustenta obscuridade no acórdão recorrido por este ter afastado o conteúdo da Solução de Consulta nº 218/2014, em desrespeito ao art. 9º da IN/RFB 1396/2013, o qual estabelece que a RFB é vinculada às soluções de consulta. Em suma, o acórdão embargado conflita com a Solução de Consulta nº 218/2014.

Entretanto o acórdão recorrido estampou que a referida Solução de Consulta nº 218/2014 não socorre a embargante no direito ao crédito.

Confira-se o voto condutor:

Importante fazer este destaque, porque entre os argumentos do voto condutor da ilustre relatora, deixa-se entender que a própria Receita Federal já teria adotado expressamente esse entendimento favorável à manutenção dos créditos sobre fretes e armazenagem nas operações de vendas de produtos sujeitos à tributação monofásica ou concentrada.

Não compartilho, por exemplo, de suas conclusões a respeito da Solução de Consulta Cosit nº 218, de 6/08/2014. De sua leitura, não se vê expressamente a permissão desse crédito. Na verdade, ela fala que *“o sistema de tributação monofásica não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa das contribuições”*. Estando ela no regime não cumulativo, ela não pode se creditar da aquisição do próprio bem submetido ao regime, com base nos incisos I e II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Porém, sendo possível legalmente, não haveria vedação para aproveitamento dos créditos previstos nos demais incisos do art. 3º. Veja a sua redação:

“Assim, desde que não haja limitação em vista da atividade comercial da empresa, a uma pessoa jurídica comerciante varejista de gasolina (exceto gasolina de aviação) e óleo diesel que apure a contribuição pelo regime não cumulativo, ainda que a ela seja vedada a apuração de crédito sobre esses bens adquiridos para revenda, porquanto expressamente proibida nos art. 3º, I, “b”, c/c art. 2º, § 1º, I da Lei nº 10.637, de 2002, é permitido o desconto de créditos de que trata os demais incisos do art. 3º desta mesma Lei, desde que observados os limites e requisitos estabelecidos em seus termos.”

Portanto, não faço a mesma leitura da relatora de que esta solução de consulta tenha definido esta questão dos créditos de fretes nas operações de venda, pois ela não enfrentou especificamente esta discussão.

Logo, não há obscuridade. A embargante busca a revisão do posicionamento consignado no acórdão embargado.

Assim, rejeito os embargos nestas matérias.

Da necessidade de integração do v. acórdão embargado – o acórdão permaneceu omissivo e é obscuro quanto a questões determinantes para o deslinde da controvérsia.

Há obscuridade na confusão entre incidência monofásica e sistemática não cumulativa, que não se excluem mutuamente – o CARF não pode agir como legislador positivo.

Aduz que o acórdão embargado confunde a sistemática não cumulativa com o regime de recolhimento monofásico.

Insurge-se nestes tópicos a embargante contra premissa adota pelo voto condutor nas razões de decidir.

Para o voto condutor, a partir de 1º de agosto de 2004, com a entrada em vigor dos arts. 21 e 37 da Lei nº 10.865, de 2004, é possível a apuração de créditos da não cumulatividade da Cofins (art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003) em relação a dispêndios vinculados a receitas submetidas ao regime de apuração não cumulativa decorrentes da revenda de produtos sujeitos à tributação concentrada, desde que observados os requisitos e as vedações legais, ou seja, na atividade de revenda de combustíveis é vedada a apuração dos créditos estabelecidos nos incisos I, II, VI, IX, X e XI do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, por disposição legal expressa.

Cite-se o trecho do voto condutor:

Assim, a remissão do inciso IX ao inciso I objetiva restringir o direito ao creditamento dos comerciantes no caso das vendas de produtos sujeitos à tributação plurifásica, pois o inciso I, por sua vez, remete ao § 1º do art. 2º, para excluir os “monofasiados”.

Se assim não fosse, bastaria que a norma dissesse que se referia às despesas nas operações de venda, sem necessidade de fazer qualquer remissão aos incisos I e II, pois a atividade-fim dos industriais e dos revendedores é a mesma: vender.

No trabalho de interpretação, temos que partir do princípio de que a lei não contém palavras inúteis (sabemos que algumas as têm, mas, só esgotados todos os métodos interpretativos pode-se chegar a esta conclusão). Comparemos (como fez a PGFN) a redação que seria “bastante” – se o creditamento simplesmente fosse permitido, em todos os casos, e como ela positivou-se:

IX armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

.....

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

Ora, “nos casos ...”, quando se trata da concessão de um direito creditório, penso deva ser interpretado literalmente, como uma restrição, com bem mais “probabilidade” a dizer ao intérprete que olhe para aqueles incisos para delimitar o alcance do direito conferido.

Indo além, entendo eu que não poderia haver qualquer direito ao creditamento nas etapas posteriores àquela em que a tributação é concentrada (nos fabricantes e importadores).

O objetivo principal desta técnica é o mesmo da substituição tributária “para a frente”, bastante adotada pelo ICMS (até o foi para as contribuições, em alguns casos), que é o de facilitar a arrecadação e a fiscalização, em cadeias nas quais há poucos produtores/importadores, diversos distribuidores e inúmeros varejistas, como é o caso dos combustíveis e dos medicamentos. Que estes revendedores não possam tomar créditos sobre os produtos comercializados é mais que óbvio, e isto nem mais se discute, mas possibilitar que eles o façam sobre despesas tais como frete e armazenagem leva à necessidade de que se fiscalize, da mesma forma, toda a cadeia, subvertendo a lógica buscada pelo legislador que concebeu a tributação concentrada (termo mais tecnicamente apropriado que “monofásica”, já que as operações subsequentes são tributadas, ainda que à alíquota zero).

A embargante busca a revisão do acórdão embargado, por isso rejeito os embargos também nestes temas.

Omissão quanto ao comando do art. 17 da Lei 11.033/04, que explicitamente garante o direito aos créditos vinculados a vendas sujeitas à alíquota zero.

O art. 17 da Lei nº 11.033, de 21/12/2004, cujo alcance foi elucidado pelo art. 16 da Lei nº 11.116/2005, não ampara as pretensões da embargante. Observe-se a redação destes dispositivos:

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.

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 ano-calendário 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.

Os referidos dispositivos legais prescrevem que "as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da contribuição para o PIS e para a COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações". Todavia, essa manutenção do crédito pressupõe, evidentemente, o direito ao próprio crédito. E, como já visto, a premissa do acórdão embargado é no sentido de que as empresas distribuidoras de combustíveis não têm, segundo a previsão expressa da Lei nº 10.833/2003, o direito a crédito relativo à aquisição, para comercialização, de gasolinas, óleo diesel e álcool, ou dos custos e despesas relacionados a essa atividade, tampouco direito às despesas de armazenagem e frete.

Dessa forma, se art. 17 da Lei nº 11.033/04 não é aplicável às hipóteses de alíquota zero decorrente de regime de tributação monofásica ou concentrada diante das razões de decidir adotadas no acórdão embargado, entendo não ter havido omissão.

Rejeito os embargos.

Omissão sobre a confirmação da referida norma por ocasião da conversão das Medidas Provisórias nº 413/08 e 451/08 nas Leis nº 11.277/08 e 11.945/09 – manifestação expressa do Legislativo.

Aduz que o Poder Legislativo, em duas oportunidades, teria impedido que o Poder Executivo introduzisse no mundo jurídico dispositivos que vedasse o crédito. Afirma que, por intermédio das Medidas Provisórias nº 413/08 e 451/08, o Poder Executivo tentou inserir nas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, especificamente nos artigos que tratam da forma de cálculo e apuração de crédito, dispositivos que traziam vedação ao crédito decorrente de "despesas e encargos vinculados" às receitas de vendas sujeitas à alíquota zero. E que os dispositivos teriam sido afastados quando da conversão nas Leis nº 11.727/08 e 11.945/09.

Nos termos do art. 118, § 6º, do RICARF/2023 (art. 67, Anexo II, do RICARF/2015), cabe Recurso Especial se demonstrada a divergência jurisprudencial, com relação a acórdão paradigma que, enfrentando questão fática semelhante, tenha dado à legislação interpretação diversa. No caso, a legislação interpretada de forma divergente é o inciso IX, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

Assim, não compõem a presente lide as Medidas Provisórias nº 413/2008 e 451/2008, convertidas nas Leis nº 11.727/2008 e 11.945/2009, pois se trata de legislação **posterior** aos períodos de apuração examinados no processo (2005).

A ausência de manifestação sobre legislação estranha à divergência admitida no despacho de admissibilidade do recurso especial não configura omissão.

Rejeito os embargos.

Omissão quanto às Instruções Normativas 600/2005 e 900/2008 e Soluções de Consultas nº 351/2007 e 23/2001 da própria Receita Federal autorizando o crédito pleiteado.

Sustenta que a Receita Federal, no art. 21, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 600/2005, em redação repetida no art. 27, inciso II, da Instrução Normativa RFB 900/2008, reconhece o direito ao crédito de despesas vinculadas aos produtos monofásicos ao se referir a forma de aproveitamento dos “créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10833/2003” decorrentes de “II – custos, despesas e encargos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência”.

Por se tratar de revenda, inciso I do art. 3º, especificamente a alínea “b” exclui expressamente da possibilidade de desconto de créditos os produtos referidos no § 1º do art. 2º da Lei nº 19833/2003, *ou seja*, os combustíveis submetidos à incidência concentrada.

Assim, a premissa do voto, como visto, é que como o próprio produto revendido não garante o crédito, também não o possibilitaria as despesas a ele atreladas, sendo inaplicáveis aos fatos os artigos mencionados: art. 21, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 600/2005 e art. 27, inciso II, da Instrução Normativa RFB 900/2008.

Por sua vez, a análise da divergência suscitada no Recurso Especial pelo acórdão recorrido levou em consideração a vedação legal para a revenda de combustíveis sujeitos à monofasia.

A divergência não se estabelece entre a decisão e as soluções de consulta, mas sim entre decisões das turmas do CARF.

Rejeito também os embargos neste ponto.

Conclusão

Diante do exposto, voto por não conhecer os Embargos de Declaração.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro