



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13646.000061/2010-11
Recurso Embargos
Acórdão nº **3301-007.284 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de dezembro de 2019
Embargante COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERAÇÃO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. OBSCURIDADE. CONTRADIÇÃO

Cabem embargos de declaração quando comprovado a omissão, a obscuridade e ou contradição da decisão embargada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher parcialmente os embargos, com efeitos infringentes, admitindo o direito de crédito sobre os itens reservatório de 2000 litros, do tanque de água fresca e da caixa d'água ETA e não conhecer dos embargos no que concerne a obscuridade relacionada ao crédito sobre as aquisições de GLP.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração (fls. 485 a 493) interpostos pelo Contribuinte, em 25 de agosto de 2017, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 3301-003.213 (fls. 410 a 429), de 21 de fevereiro de 2017, proferido pela 1ª Turma ordinária, da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF – que assim decidiu: 1. Quanto à preliminar de nulidade do acórdão do acórdão recorrido por

cerceamento do direito de defesa: por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário. 2.1. A respeito dos créditos referentes as aquisições de GLP e álcool hidratado: por maioria de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos o Relator e as Conselheiras Maria Eduarda Simões e Semíramis de Oliveira Duro. Redator designado: José Henrique Mauri. 2.2. Encargos de depreciação de máquinas e equipamentos, alocados nos centros de custos AGU (Abastecimento e Tratamento de Água) e ENE (Subestação Energia Elétrica: por unanimidade, dar provimento ao Recurso Voluntário. 2.3. Glosa dos encargos de depreciação de outros itens do ativo imobilizado: por maioria de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário apenas quanto ao item 12 da tabela, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros José Henrique Mauri e Marcelo Costa Marques D'Oliveira, que davam provimento também quanto ao item 7 e 10, e a Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, que dava provimento também quanto aos itens 2, 3, 5, 7, 9 e 10. 2.4. Glosa de encargos de depreciação de itens do ativo imobilizado adquiridos antes de 30 de abril de 2004: por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário. 3. Cessão de créditos do ICMS: por unanimidade, dar provimento ao Recurso Voluntário.

Com o intuito de elucidar o caso e por economia processual adoto e cito o relatório do Acórdão ora embargado:

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 327 a 365) interposto pelo Contribuinte contra decisão consubstanciada no Acórdão n.º 0930.127 (fls. 315 a 322), de 23 de junho de 2010, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) – DRJ/JFA – que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a manifestação de inconformidade do Contribuinte.

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do Acórdão ora recorrido:

Trata o processo da lavratura de auto de infração para exigência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep, totalizando os valores exigidos de R\$683.219,16 e de R\$151.150,84, respectivamente, incluídos o principal, a multa de ofício e os juros de mora devidos até 26/02/2010 (fls. 164 a 180).

Na “*Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)*”, constante dos Autos de Infração, foram relatadas as infrações a seguir:

Em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, foi(ram) apurada(s) infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 COFINS INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

No exercício das funções de AuditorFiscal da Receita Federal do Brasil e em cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal MPF F n.º 06.1.05. 00 2010 000436, código de acesso n.º 67884109, lavramos o presente Auto de Infração com a finalidade de glosar o crédito da contribuição da Cofins, nos termos dos Relatórios Fiscais: Parcial Créditos do PISCofins 3.º e 4.º trimestres de 00 e Final Créditos do PISCofins 2.º semestre de 2005, e de lançar a Contribuição da Cofins apurada a menor no período de 07/2005 a 12/2005, conforme Relatórios Fiscais: Parcial Base de Cálculo do PIS e da Cofins 2.º Semestre de 2005, e Relatório Fiscal Final referido, nos seguintes valores:

07/2005: R\$100. 933,92;

08/2005: R\$106. 976, 99;

09/2005: R\$ 79.260, 42;

10/2005: R\$ 6. 264, 65;

11/2005: R\$6.748,98; e 12/2005: R\$6.421,75.

Os referidos Relatórios Fiscais, que integram o presente Auto de Infração, foram elaborados em cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal NPF - D n.º 06. 1. 05. 002008001 9 7, expedido para verificação das compensações/ressarcimento das contribuições efetuadas pelo Contribuinte. Eles descrevem os créditos ora glosados, demonstram, por competência. Os montantes glosados, citam Os fundamentos de fato e de direito que impuseram a glosa.

Quanto às contribuições ora lançadas, os citados Relatórios demonstram a base de cálculo, o valor da contribuição, o valor de crédito deduzido pelo Contribuinte e, de ofício, pela Auditoria Fiscal, restando O saldo aqui registrado.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Val. Tributável ou Contribuição</i>	<i>Multa(%)</i>
31/07/2005	R\$ 100.933,92	75,00
31/08/2005	R\$ 106.976,99	75,00
30/09/2005	R\$ 79.260,42	75,00
31/10/2005	R\$ 6.264,65	75,00
30/09/2005	R\$ 6.748,98	75,00
31/12/2005	R\$ 6.421,75	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 1.º, 3.º e 5.º da Lei n.º 10.833/03

(...)

001 PIS (FATURAMENTO) – INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e em cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal MPFF n.º 06.1.05.00 2010-000436, código de acesso n.º 67884109, lavramos o presente Auto de Infração com a finalidade de glosar o crédito da contribuição do PIS, nos termos dos Relatórios Fiscais: Parcial Créditos do PISCoFins 3.º e 4.º trimestre de 2005 e Final Créditos do PISCoFins 2.º semestre de 2005, e de lançar a Contribuição do PIS apurada a menor no período de 07/2005 a 12/2005, conforme Relatórios

Fiscais: Parcial Base de Cálculo do PIS e da Cofins – 2º Semestre de 2005, e Relatório Fiscal Final referido, nos seguintes valores:

- 07/2005: R\$21.913,29;
- 08/2005: R\$23.225,28;
- 09/2005: R\$17.207,89;
- 10/2005: R\$1.360,09;
- 11/2005: R\$1.465,24; e
- 12/2005: R\$1.394,20.

Os referidos Relatórios Fiscais, que integram o presente Auto de Infração, foram elaborados em cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal MPF-D n.º 06.1.05.00200800197, expedido para verificação das compensações/ressarcimento das contribuições efetuadas pelo Contribuinte. Eles descrevem os créditos ora glosados, demonstram, por competência, os montantes glosados, citam os fundamentos de fato e de direito que impuseram a glosa.

Quanto às contribuições ora lançadas, os citados Relatórios demonstram a base de cálculo, o valor da contribuição, o valor de crédito deduzido pelo Contribuinte e, de ofício, pela Auditoria Fiscal, restando o saldo aqui registrado.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Val. Tributável ou Contribuição</i>	<i>Multa(%)</i>
31/01/2005	R\$ 21.913,29	75,00
28/02/2005	R\$ 23.225,28	75,00
31/03/2005	R\$ 17.207,89	75,00
30/04/2005	R\$ 1.360,09	75,00
31/05/2005	R\$ 1.465,24	75,00
30/06/2005	R\$ 1.394,20	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 1º, 3º e 4º da Lei n.º 10.637/2002.

(...)

Inconformada com a autuação, a interessada apresentou a impugnação de fls. 191 a 220, na qual requer:

Por todo o exposto, demonstrada a ausência de fundamento legal que ampare os argumentos apresentados pela fiscalização para fundamentar as suas conclusões, requer a impugnante que os autos de infração ora impugnado:

sejam julgados improcedentes, cancelandose integralmente as respectivas exigências da contribuição ao PIS e da COFINS.

Protesta a impugnante provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, especialmente a realização de diligências e a juntada de documentos.

Em atendimento ao disposto no inciso V do art. 16 do Decreto n. 70235, de 6. 3.1972, a impugnante informa que a matéria objeto desta impugnação não foi submetida à apreciação judicial.

Diante do relatório acima posto, o acórdão recorrido contemplou a seguinte redação em sua ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Data do fato gerador: 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005

CESSÃO DE ICMS. INCIDÊNCIA DA COFINS.

A cessão de direitos de ICMS compõe a receita do contribuinte, sendo base de cálculo para a Cofins.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração, para a constituição do crédito tributário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005

CESSÃO DE ICMS. INCIDÊNCIA DO PIS/Pasep.

A cessão de direitos de ICMS compõe a receita do contribuinte, sendo base de cálculo para o PIS/Pasep.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS/Pasep

A falta ou insuficiência de recolhimento do PIS/Pasep constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração, para a constituição do crédito tributário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005

PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS. PEDIDO DE PERÍCIA.

Não atendidos os requisitos legais de admissibilidade, indeferese pedido de juntada de novas provas e considerase não formulado o pedido de realização de perícia.

Por intermédio do Despacho s/n.º da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção, de 23 de maio de 2014 assim ficou assentado:

No Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte ficou consignado, quanto ao mérito, que: *os autos de infração são derivados de trabalhos realizados pela fiscalização para o fim de verificar declarações de compensação e pedidos de ressarcimento, apresentados pela recorrente, e que deram origem aos processos n. 10650.001061/2005 14, 10650.001062/200551, 13646000259/200520 e 13646000261/200507.*

Conforme se pode apurar, o presente Auto de Infração é resultado da análise de pedidos de restituição cumulados com pedidos de compensação que estão sendo analisados nos processos acima citados. Neste Auto de Infração estamos diante apenas do débitos decorrentes da não homologação de compensações controladas em outro processos.

Referidos processos analisam os pedidos de ressarcimento e as compensações relativas aos mesmos trimestres de 2005, e se encontram em julgamento perante a 1ª Turma, 2ª Câmara da 3ª Seção, cuja relatoria está a cargo da eminente Conselheiro Corinto de Oliveira Machado.

(...)

No caso sob análise, diante da situação vivenciada nos processos anteriormente citados, que inclusive já se encontram em julgamento, parece correto que os processos sejam analisados em conjunto, evitando-se assim decisões conflitantes.

Diante do exposto, a competência da apreciação deste recurso voluntário é da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, para julgamento em conjunto com os processos no 10650.001061/200514, 10650.001062/200551, 13646000259/200520 e 13646000261/200507.

Já por intermédio do Despacho de Saneamento s/n.º da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção, de 12 de outubro de 2016, foi distribuído o presente processo para este conselheiro, tendo em vista ser o relator dos processos conexos.

A decisão proferida por intermédio do Acórdão n.º 3301-003.213 e agora embargada, ficou com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Data do fato gerador: 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005

COFINS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE

Tratando-se de aquisições sujeitas à alíquota "0" (zero), ainda que se trate de produto com incidência monofásica, não é cabível o crédito da contribuição em conformidade com a vedação disposta nos §§ 2º das Leis 10.833, de 2003, para a Cofins e 10.637, de 2002, para o PIS/Pasep.

A incidência monofásica não se compatibiliza com a técnica do creditamento.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITO SOBRE DEPRECIÇÃO.

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre encargos de depreciação em relação às máquinas e aos equipamentos adquiridos e utilizados diretamente na fabricação de produtos destinados à venda.

CESSÃO DE ICMS. INCIDÊNCIA DA COFINS.

A cessão de direitos de ICMS não compõe a base de cálculo para a contribuição.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 21/12/2005

PIS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE

Tratando-se de aquisições sujeitas à alíquota "0" (zero), ainda que se trate de produto com incidência monofásica, não é cabível o crédito da contribuição em conformidade com a vedação disposta nos §§ 2º das Leis 10.833, de 2003, para a Cofins e 10.637, de 2002, para o PIS/Pasep.

A incidência monofásica não se compatibiliza com a técnica do creditamento.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITO SOBRE DEPRECIÇÃO.

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre encargos de depreciação em relação às máquinas e aos equipamentos adquiridos e utilizados diretamente na fabricação de produtos destinados à venda.

CESSÃO DE ICMS. INCIDÊNCIA DO PIS/Pasep.

A cessão de direitos de ICMS não compõe a base de cálculo para a contribuição.

Recurso Voluntário parcialmente provido

Quando da primeira análise dos embargos os membros do colegiado da 1ª Turma ordinária, da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, resolveram, por intermédio da Resolução nº 3301-001.010 (Fls. 523 e seguintes), converter o julgamento do recurso em diligência para sobrestar o processo para aguardar a reunião dos seguintes processos nºs. 13646.000261/2005-07; 10650.001061/2005-14; 10650.001062/2005-51; 13646.000259/2005-20; 13646.000183/2004-51; 10972.000033/2009-62, para que possam ser julgados na mesma sessão, por se tratar da mesma matéria e do mesmo contribuinte.

Às fls. 513 consta Despacho de Encaminhamento, de 11 de julho de 2019, com o seguinte teor:

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

Considerando que os processos 13646.000261/2005-07, 10650.001061/2005-14, 10650.001062/2005-51, 13646.000259/2005-20, 13646.000183/2004-51 e 10972.000033/2009-62, citados na Resolução 3301-001.010, de 27/11/2017, já se encontram julgados, devolvam-se os presentes autos ao Conselheiro Valcir Gassen, para prosseguimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

Trata-se de Embargos de Declaração interpostos pelo Contribuinte em face ao Acórdão n.º 3301-003.213 de forma tempestiva e com atendimento dos requisitos fixados na legislação, portanto, deve ser conhecido.

O art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, estabelece o seguinte em relação aos embargos de declaração:

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.

§1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Turma, no prazo de 5 (cinco) dias contado da ciência do acórdão.

O Contribuinte alega em embargos que ocorreu 1) omissão da decisão do laudo de funcionalidade e do inciso VI, do art. 3º, da Lei n.º 10.833/2003 (item 2.3 do acórdão); 2) contradição relativa aos créditos glosados e aqueles admitidos (item 2.3. do acórdão); e, 3) obscuridade relacionada ao crédito sobre as aquisições de GLP e álcool hidratado.

A admissibilidade se deu por intermédio do Despacho em Embargos s/nº, em 30 de outubro de 2017, pelo il. Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas. Cito trecho da conclusão do despacho para esclarecer a matéria admitida (fls. 501):

4 Conclusão

Com essas considerações, firme no 7º do art. 65 do RICARF, com a redação que lhe foi dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016, **acolho parcialmente** os embargos interpostos pela contribuinte, para que sejam apreciadas as alegações concernentes à *contradição e obscuridade* descritas nos itens 2 e 3 do texto acima.

Como foram admitidos dois dos três pontos levantados pelo embargante, a contradição relativo aos créditos glosados e aqueles admitidos (item 2.3. do acórdão) e obscuridade relacionada ao crédito sobre as aquisições de GLP e álcool hidratado, passar-se-á a análise de cada um deles.

Contradição relativa aos créditos glosados e aqueles admitidos (item 2.3. do acórdão)

Alega o Contribuinte em seus embargos, neste ponto, que a decisão incorreu em uma contradição. Assim expressa expõem (fls. 488 e 489):

Conforme observa a reclamante, a autoridade julgadora consignou no tópico 2.2. de seu voto que, "[...] *respeitando o critério de essencialidade [...], a água é elemento fundamental no processo produtivo de nióbio, e sem a água nas diversas fases do processo produtivo não é possível processar os minérios objeto da atividade do contribuinte [...]*". Consequentemente, o Colegiado reconheceu o direito de crédito apurado sobre os bens do ativo imobilizado registrados no centro de custos "Abastecimento e Tratamento de Água (AGU)", por entender que esses itens seriam essenciais ao processo produtivo da companhia.

Mais adiante, entretanto, no tópico 2.3. do voto, a decisão negou expressamente o direito de crédito relativo aos encargos de depreciação do *reservatório de 2000 litros, do tanque de água fresca e da caixa d'água ETA*, que constituem itens estritamente relacionados ao armazenamento, tratamento e manuseio da água no processo produtivo da empresa.

De acordo com a suplicante, dessa contradição resulta que a determinação do direito ao creditamento estaria relacionada à forma de contabilização adotada e não à efetiva utilização dos bens no processo produtivo. Recorre à doutrina para tentar demonstrar que essa ocorrência contrasta com a certeza de que "*nenhum procedimento contábil pode alterar as obrigações tributárias, para mais ou para menos.*"

Consta no tópico 2.3. da fundamentação do voto um quadro com os bens descritos como *outros itens do ativo imobilizado*, dentre os quais se encontram os três equipamentos mencionados pela suplicante, quais sejam:

Bens	Utilização
Tanque de água fresca fabricado em fibra	Destinado à armazenagem de água
Reservatório de 2000 litros	Destinado à armazenagem de substância que atua no sistema de resfriamento de água
Caixa d'água ETA	Armazena água desmineralizada utilizada na unidade

Com

Com efeito, em que pese o fato de ser compreensível a segregação dos diferentes tópicos da análise efetuada no decorrer do julgamento, é de se admitir que a confrontação dos desfechos observados nos quesitos em destaque abre espaço para o assinalamento de uma aparente *contradição*. Considero, portanto, que seja prudente avaliar esse ponto e comentar, conforme o caso, o motivo pelo qual a conclusão exposta no item 2.2. pode (ou não pode) ser aplicada ao item 2.3. do voto, para alcançar os bens listados acima.

Neste tópico, de fato, a descrição do vício está lastreada em argumentação específica e suficiente para a admissibilidade dos embargos, cujo mérito, no entanto, deve ser oportunamente apreciado pela Turma Julgadora.

De fato, na decisão ora embargada o Colegiado da Turma Julgadora reconheceu, por um lado, o direito de crédito apurado sobre os bens do ativo imobilizado registrados no centro de custos "Abastecimento e Tratamento de Água (AGU)" por entender que esses itens são essenciais ao processo produtivo desenvolvido pelo Contribuinte. Por outro lado,

em tópico adiante, negou o direito de crédito relativo aos encargos de depreciação do reservatório de 2000 litros, do tanque de água fresca e da caixa d'água ETA, que são itens essenciais no processo produtivo.

Constatada a contradição existente, voto por acolher os embargos com efeitos infringentes neste ponto, admitindo o direito de crédito sobre os itens reservatório de 2000 litros, do tanque de água fresca e da caixa d'água ETA .

Obscuridade relacionada ao crédito sobre as aquisições de GLP e álcool hidratado

Neste ponto entendeu o Contribuinte, bem como quando da admissibilidade dos embargos, que há uma obscuridade relacionada ao crédito sobre as aquisições de GLP e álcool hidratado. Assim alega o Contribuinte (fls. 489 e seguintes):

Finalmente, a embargante ainda destaca que o acórdão incorreu em contradição e obscuridade ao decidir a respeito dos créditos apurados sobre as aquisições de GLP e álcool hidratado. Nesse item, a discussão reside na possibilidade de apuração do direito crédito sobre essas aquisições, que são tributadas com base no regime monofásico das contribuições.

O voto condutor da decisão embargada, que negou provimento ao recurso voluntário da embargante neste particular, afirmou que *“a concentração da tributação no produtor (incidência monofásica) não descaracteriza a ‘alíquota 0 (zero)’ para fins de enquadramento na vedação prevista nos parágrafos 2º das Leis 10.833, de 2003 e 10.637, de 2002.”*

(...)

Ocorre, contudo, que a referida decisão do Superior Tribunal de Justiça analisou situação distinta daquela vivenciada pela ora embargante, de modo que, ao utilizar o entendimento manifestado naquela decisão como fundamento para negar direito ao crédito da ora embargante, a decisão embargada é obscura e contraditória, ou contém erro de premissa, eis que se utilizou de fundamento incompatível com a presente situação.

Ora, a discussão travada no presente processo não se confunde com a discussão substanciada no REsp 1.140.723/RS, no qual comerciante varejista buscava assegurar o direito ao crédito sobre as aquisições de combustíveis por ele realizadas. É que o crédito, nestes casos, tem vedação expressa, não a do inciso II do parágrafo 2º do art. 3º das Leis n. 10637/02 e 10833/03, mas, sim, a do art. 3º, inciso I, das mesmas leis, como seja:

(...)

O caso da embargante é completamente diferente, pois a ela não se aplica a vedação do art. 3º, inciso I, das Leis n. 10637 e 10833. Na verdade, a ela se aplica a norma do inciso II do mesmo art. 3º, a qual assegura, de forma expressa, o direito ao crédito sobre combustíveis – não obstante eles estejam sujeitos ao regime monofásico.

De fato, o inciso II dos art. 3º assegura, de modo expresso o direito à tomada do crédito sobre combustíveis e lubrificantes. E, ao tempo da edição das Leis n. 10637 e 10833, aqueles insumos já se submetiam ao regime monofásico, o que confirma que a menção expressa a combustíveis e lubrificantes, feita pelo legislador, teve o propósito de afastar discussões como a travada nestes autos sobre a alíquota zero incidentes nas etapas posteriores de venda daqueles bens. Tanto isto é verdade que em outros processos nos quais a embargante é parte, a própria DRJ reconheceu o direito creditório nesse tipo de situação, fazendo-o em função da interpretação gramatical, finalística e histórica da legislação. Veja-se o que foi dito, por exemplo, no processo n. 10650.721694/2011-82:

(...)

Veja-se que o fato de o inciso II dos arts. 3º expressamente autorizar o crédito, mesmo que os combustíveis e lubrificantes estejam sujeitos ao regime monofásico, demonstra que a discussão ora travada difere daquela enfrentada pelo Superior Tribunal de Justiça, dado que os arts. 3º, inciso I, das mesmas leis não contêm autorização expressa de tomada do crédito.

Para que não restem dúvidas, a embargante colaciona aos presentes autos, além de cópia do acórdão proferido no REsp 1.140.723/RS pelo Superior Tribunal de Justiça, cópias da sentença e do acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região proferidos no processo n. 2006.71.00.004768-0/RS, que originou o referido recurso especial (doc. 01).

(...)

Na análise da admissibilidade dos embargos de declaração assim se pronunciou o il. Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas:

A petionária sustenta, por fim, que o acórdão ainda teria incorrido em obscuridade ou contradição a respeito das glosas dos créditos apurados sobre as aquisições de GLP e álcool hidratado. Observa que, ao recorrer à jurisprudência para demonstrar a consolidação do entendimento segundo o qual a incidência monofásica não se compatibiliza com a técnica do creditamento, o *voto vencedor* faz alusão ao julgamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) sobre o REsp 1.140.723/RS.

Todavia, defende que a decisão do STJ analisou situação distinta daquela que é tratada neste processo. Consequentemente, ao utilizar o entendimento manifestado naquela decisão judicial como razão para negar o direito pleiteado administrativamente pela reclamante, o acórdão ora embargado seria obscuro e contraditório, ou conteria erro de premissa, uma vez que estaria arrimado em fundamentação incompatível com a situação analisada.

Em seu arrazoado, a embargante procura demonstrar extensamente a incongruência assinalada. Declara que seu caso é completamente diferente, pois sobre ele **não** se aplica a vedação do art. 3º, inciso I, das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003, e **sim** a norma do inciso II do mesmo art. 3º, que supostamente lhe garantiria de forma expressa o direito ao crédito sobre combustíveis, não obstante estarem sujeitos ao regime monofásico.

Assevera também que, ao invocar o entendimento consignado no REsp 1.140.723/RS para indeferir o pleito, configurou-se no acórdão atacado um ato *obsuro*, dotado de erro de premissa, que lhe prejudica o direito ao contraditório e à ampla defesa, "*pois não há clareza em torno do real fundamento da decisão.*"

Aduz que a decisão embargada seria também *contraditória* em relação a esse objeto, uma vez que analisou o disposto no art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, e mencionou, no entanto, um entendimento jurisprudencial relativo a outro comando legal.

A recorrente arremata com a menção a um outro julgado do STJ (AgRg no REsp 1.051.634/CE) no qual aquela Corte considerou o regime monofásico "*semelhante ao da substituição tributária para frente ou progressiva [...]*".

Neste quesito, vê-se que a embargante faz alusão ao *voto vencedor*, que se refere unicamente à *glosa dos créditos referentes às aquisições de GLP e álcool hidratado*.

De início, a leitura dos argumentos expostos no julgado deixa entrever que a convicção apoiada pela maioria da Turma Julgadora poderia estar amparada apenas na interpretação dos dispositivos legais em apreço ou, eventualmente, reforçada por exemplos convergentes e harmônicos extraídos da jurisprudência administrativa ou judicial.

Entretanto, ao se eleger o REsp 1.140.723/RS como uma das referências *no voto vencedor*, proporcionou-se ocasião para que a petionária atribuisse ao julgado a pecha de obscuridade (ou contradição), uma vez que, aparentemente, a decisão judicial se refere a uma situação fática distinta e a dispositivos legais diferentes daqueles que estariam sob análise neste processo.

Assim, para que seja afastada qualquer alegação de cerceamento do direito ao contraditório e à ampla defesa, entendo que seja conveniente revisar e ajustar, conforme o caso, os argumentos concernentes à glosa dos créditos apurados sobre as aquisições de GLP e álcool hidratado.

Convém notar, por fim, que o presente despacho não determina se, efetivamente, ocorreram os vícios assinalados. Nesse sentido, o *exame de admissibilidade* não se confunde com a apreciação do mérito dos embargos, que é tarefa a ser empreendida subsequente pelo Colegiado.

De fato há uma aparente obscuridade e ou contradição no voto vencedor no que tange a decisão e referência a jurisprudência, mas com a devida vênua ao entendimento do Contribuinte, bem como em relação a admissibilidade, entendo que o que se pretende em relação a esta alegada obscuridade e ou contradição é rediscutir a matéria, o que não cabe em embargos.

Para bem esclarecer esse entendimento cito trechos do voto vencido (fls.417 e seguintes):

O ora recorrido Acórdão entende, assim como a fiscalização, que os custos referentes as aquisições de GLP e álcool hidratado devem ser excluídos do cálculo do créditos das contribuições por estarem sujeitos a aplicação da alíquota zero, respeitando assim o art. 3º, § 2º, II da Lei nº 10.833 de 2003 no que se refere a Cofins e o art. 3º, §2º, II da Lei nº 10.637 de 2002 no caso de PIS/Pasep.

(...)

Não há no caso em exame contradição entre os dispositivos legais aplicados ao caso, visto que o Art. 3º, § 2º, é preciso no sentido de que não dar-se-á crédito a aquisição de bens ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), desde que não sujeitos ao pagamento da contribuição, não alcançados pela contribuição. Os insumos GLP e álcool hidratado estão sujeitos à alíquota 0 (zero), mas, salienta-se, foram em fases anteriores sujeitos ao pagamento da contribuição.

Portanto, neste caso, pelo fato de suportar tributo a montante os bens objeto da análise, pela incidência antecipada, e, também pelo fato de que os combustíveis são essenciais no processo produtivo realizado pelo Contribuinte, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário afastando a glosa dos créditos referentes as aquisições de GLP e álcool hidratado.

Cito trechos do voto vencedor que bem enfrenta a questão do art. 3º, § 2º, II da Lei nº 10.833 de 2003 no que se refere a Cofins e o art. 3º, §2º, II da Lei nº 10.637 de 2002 no caso de PIS/Pasep ficou assim consignado (fls. 427 e 428):

Conselheiro José Henrique Mauri – Redator designado

O presente voto vencedor refere-se unicamente à glosa dos créditos referentes as aquisições de GLP, posto que, quanto aos demais itens, o voto do Relator fora mantido pelo colegiado.

Entendeu o Conselheiro Relator em Dar Provimento ao Recurso Voluntário, no pormenor ora cuidado, afastando a glosa dos créditos referentes as aquisições de GLP e álcool hidratado, sob fundamento de tratar-se de incidência monofásica e assim sendo ocorre a incidência antecipada da contribuição, eis o dispositivo do voto vencido:

"Portanto, neste caso, pelo fato de suportar tributo a montante os bens objeto da análise, pela incidência antecipada, e, também pelo fato de que os combustíveis são essenciais no processo produtivo realizado pelo Contribuinte, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário."

Em que pese o bem fundamentado voto, ousou divergir dele para Negar Provimento ao Recurso Voluntário, com os fundamentos a seguir explicitado.

Conforme relatado, a fiscalização excluiu do cálculo do crédito das contribuições os custos do gás GLP e do álcool etílico sob o argumento de que *"as respectivas aquisições estavam sujeitas à alíquota zero, enquadrando-se na hipótese do inciso II do §2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, no caso da Cofins, e do inciso II, §2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, no caso do PIS/Pasep"*.

Em sua defesa aduz a requerente que as aquisições do GLP e do álcool etílico hidratado estão sujeitas à alíquota zero da contribuição em exame, contudo esses produtos sofreram incidência antecipada da exação em foco, quando da venda realizada por seus produtores e distribuidores.

Eis o que dispõe a Lei nº 10.833, de 2003 e, em igual inciso, a Lei nº 10.637, de 2002:

Art. 3º [...]

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

[...]

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição."

[...]

A leitura dos dispositivos acima revela que o legislador, ao permitir a apuração de créditos, expressamente excluiu o aproveitamento de créditos sobre valores de aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições.

A meu ver, a concentração da tributação no produtor (incidência monofásica) não descaracteriza a "alíquota 0 (zero)" para fins de enquadramento na vedação prevista nos §§ 2º das Leis 10.833, de 2003 e 10.637, de 2002.

Ademais, Pela sistemática da tributação de incidência monofásica, o tributo recolhido pelo produtor não significa antecipação do que seria devido nas etapas subseqüentes, diferentemente do sistema de substituição tributária. Assim, a incidência das mencionadas contribuições sobre os produtores, bem como os pagamentos por eles realizados são considerados definitivos.

Nessa mesma esteira caminha a jurisprudência¹ do Superior Tribunal de Justiça (STJ) ao consolidar entendimento segundo o qual a incidência monofásica não se compatibiliza com a técnica do creditamento.

(...) (grifou-se).

Perceba-se que na parte acima que grifei, com a referência a decisão do STJ, que o voto vencedor discutiu a matéria nos termos da legislação aplicável e que no entender da maioria, a jurisprudência do STJ reforça essa posição.

Portanto, neste ponto, voto por não conhecer dos embargos de declaração do Contribuinte, por entender que se trata de uma aparente obscuridade e que os embargos não se prestam a rediscutir matéria já decidida e fundamentada com a legislação de regência.

Conclusão

Diante da legislação aplicável e os autos do processo, voto por acolher os embargos com efeitos infringentes admitindo o direito de crédito sobre os itens reservatório de 2000 litros, do tanque de água fresca e da caixa d'água ETA, e não conhecer dos embargos no que concerne a obscuridade relacionada ao crédito sobre as aquisições de GLP.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen

¹ Precedentes do STJ:

REsp nº 1.218.561/SC, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe de 15/04/2011.

AgRg no REsp nº 1.219.450/SC, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe de 15/03/2011.

AgRg no REsp nº 1.224.392/RS, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, DJe de 10/03/2011.

Fl. 15 do Acórdão n.º 3301-007.284 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13646.000061/2010-11