



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



**PROCESSO** **16682.721204/2022-18**

**ACÓRDÃO** 3102-003.019 – 3<sup>a</sup> SEÇÃO/1<sup>a</sup> CÂMARA/2<sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA  
**SESSÃO DE** 11 de novembro de 2025  
**RECURSO** VOLUNTÁRIO  
**RECORRENTE** PETRÓLEO SABBA S.A.  
**INTERESSADO** FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2018

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA COM FUNDAMENTO LEGAL DISTINTO DA AUTUAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Constatado que a fundamentação trazida no acórdão recorrido não se alinha à autuação fiscal e à defesa do contribuinte, deve ser reconhecida a nulidade do r. decisum por preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto 70.235/1972.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar parcial provimento ao recurso para declarar a nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento do direito de defesa, devendo o colegiado *a quo* decidir sobre a matéria “Débito na revenda de etanol anidro importado” constante da impugnação, uma vez que a fundamentação trazida na decisão não se alinha à autuação fiscal e à defesa.

*Assinado Digitalmente*

**Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora**

*Assinado Digitalmente*

**Pedro Sousa Bispo – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jorge Luis Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Fábio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antônio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração lavrados para cobrança das contribuições para o PIS e COFINS, ano-calendário 2018, no valor total de R\$ 33.794.538,91.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, a Autoridade Fiscal entendeu pela prática das seguintes infrações à legislação tributária: (i) aproveitamento de créditos das contribuições para o PIS e COFINS na aquisição no mercado interno de etanol hidratado comum; (ii) aproveitamento de créditos na aquisição de biodiesel como insumo; (iii) aproveitamento de créditos relativos à aquisição de serviços como insumos aparentemente com lastro no inciso II do art. 3º das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003; (iv) aproveitamento de créditos na aquisição de serviços de fretes; e (v) apuração com alíquotas incorretas na venda de “Etanol Anidro Granel importado”.

A Recorrente apresentou a sua Impugnação, trazendo a seguinte síntese, para, ao final, requerer a realização de diligência fiscal e posterior juntada de documentação complementar e o cancelamento dos Autos de Infração de PIS e COFINS:

- FRETES: segundo as regulamentações legais e regulatórias do mercado de distribuição de combustíveis, essas despesas são essenciais e relevantes para consecução da atividade, decorrendo, igualmente, de imposição legal (art. 3, II e IX das Leis n. 10.637/02 e 10.833/03);

- DEMAIS INSUMOS: a atividade de distribuição de combustíveis, ante as peculiaridades do setor, possui característica híbrida e não se resume a mera revenda comercial de produtos, sendo certo que todos os itens glosados, por estarem intrinsecamente vinculados à atividade fim, são necessários e relevantes, até para fins de atendimento a inúmeras normas regulatórias da ANP. Indevida glosa integral e indiscriminada de todos os insumos sem analisar minimamente de forma casuística a aplicabilidade/contexto de tais despesas na atividade da empresa, violando o quanto decidido pelo STJ no REsp n. 1.221.170/PR e na Nota SEI n. 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF;

- BIODIESEL: insumo da atividade, por se tratar de produto indispensável para produção de ÓLEO DIESEL “B”, bem assim porque a sua adição/mistura no ÓLEO DIESEL “A” decorre da legislação do setor, ou seja, é despesa incorrida por imposição legal.

- ÁLCOOL HIDRATADO (EHC): Desde 07/2017, em virtude da alteração promovida pelos Decretos n. 9.101/17 e 9.112/17, o EHC deixou de ser gravado pelo PIS/COFINS de forma monofásica (até então com tributação concentrada nos produtores/usinas), passando a ser tributado de forma plurifásica, onerando-se tanto o produtor/usina quanto o distribuidor. Com isso, voltou a ser legítimo o desconto de créditos sobre as aquisições tributadas dos referidos produtos, pelo princípio da não cumulatividade do PIS/COFINS.

- ÁLCOOL ANIDRO (EAC): Enquanto distribuidora de combustíveis, a Recorrente se encaixa na previsão do art. 2, II, do Decreto n. 6.573/08, não tendo a mesma, portanto, agido de forma contrária à legislação quando aplicou as alíquotas lá previstas.

Sobreveio o Acórdão nº 103-013.505, proferido na sessão de 26 de março de 2024, através do qual a 4<sup>a</sup> Turma da DRJ-03 julgou improcedente a impugnação, nos termos da ementa a seguir reproduzida:

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2018

**DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. PRODUTOS E SERVIÇOS ADQUIRIDOS PARA EMPREGO NA ATIVIDADE DE REVENDA. DIREITO AO CRÉDITO.**

A pessoa jurídica, ainda que sujeita ao regime não cumulativo de apuração da Cofins em relação a determinadas receitas, que exerce as atividades de importação e distribuição de combustíveis, não pode descontar créditos relativos à Cofins paga na aquisição de produtos e serviços empregados na posterior revenda, bem como a Cofins paga na importação do álcool a ser adicionado à gasolina, para posterior revenda, por força da expressa vedação contida no art. 3º, inciso I, alínea b da Lei nº 10.833, de 2003.

Não se confundem a atividade de formulação de combustíveis, que é a produção de gasolina “A” e de óleo diesel “A” exclusivamente por mistura mecânica de correntes de hidrocarbonetos líquidos, com as atividades desenvolvidas pelo distribuidor, que se resumem à mistura de gasolina “A” e etanol anidro combustível, para obtenção da gasolina “C”, e à adição de biodiesel ao óleo diesel “A” para a obtenção do óleo diesel “B”.

Segundo normas da Agência Nacional do Petróleo, a manifestante enquadra-se como distribuidora da gasolina C e do óleo diesel B e não como produtora ou formuladora de gasolina e óleo diesel (as produtoras produzem gasolina A e óleo diesel A) e, portanto, não faz jus ao crédito previsto no art. 24 da Lei nº 11.727, de 2008.

**REGIME NÃO CUMULATIVO. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.**

As hipóteses de creditamento no âmbito do regime não-cumulativo são somente as previstas na legislação de regência, dado que esta é exaustiva ao enumerar as despesas, custos e encargos passíveis de creditamento.

A regra geral é a modalidade de creditamento pela aquisição de insumos aplicável às atividades de produção de bens e de prestação de serviços nº âmbito da não-cumulatividade das contribuições, sem prejuízo das demais modalidades estabelecidas pela legislação, que naturalmente afastam a aplicação da regra geral nas hipóteses por elas alcançadas.

REsp nº 1.221.170-PR. DECISÃO PROFERIDA PELO STJ. CRÉDITOS NÃO VINCULADOS A INSUMOS. EFEITOS. INAPLICABILIDADE.

Impossibilidade de extensão dos efeitos da decisão proferida pelo STJ, nº âmbito do REsp nº 1.221.170-PR, a outros tipos de créditos que não o vinculado à aquisição de insumos.

A necessidade ou a imprescindibilidade não são por si sós critérios para se considerar que uma determinada despesa possa ter seu valor tomado como base de cálculo dos créditos da não-cumulatividade descontáveis das contribuições devidas. É preciso que a hipótese de creditamento esteja expressamente prevista no rol estabelecido pelas respectivas leis e que o gasto ou despesa a ser tomado como base de cálculo dos créditos atenda ainda a cada um dos requisitos nelas determinados.

#### **Impugnação Improcedente**

#### **Crédito Tributário Mantido**

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário, no qual alega em síntese:

- Preliminar de violação ao princípio da ampla defesa face à negativa de realização de diligência fiscal pela DRJ, sob o entendimento de que os documentos e provas anexados à Impugnação seriam suficientes para a formação do convencimento do julgador, desconhecendo o fato de que o pedido de diligência fiscal teria se pautado na jurisprudência do STJ, firmada no julgamento do REsp 1.221.170 e na Nota SEI nº. 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, implicando em evidente cerceamento de defesa;

- Aspectos legais/regulatórios da atividade-fim da Recorrente, destacando a figura da distribuidora na indústria de combustíveis e biocombustíveis, que configura uma atividade híbrida envolvendo produção e distribuição;

- Histórico normativo e jurisprudencial relacionado ao aproveitamento de créditos de PIS e COFINS nos termos do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03;

- O rol de despesas e encargos elencados nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 como passíveis de creditamento de PIS/COFINS (entre eles os dispêndios com insumos) têm natureza meramente exemplificativa e não taxativa, o que foi confirmado pelo STJ no julgamento do REsp 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo;

- Irrelevância das despesas incorrerem após a etapa produtiva para fins de classificação como insumos – autorização expressa na parte final do art. 3º, II das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03;

- Parcela substancial dos créditos glosados decorrem de despesas incorridas pela Recorrente com insumos da sua atividade;

- Relevância do frete e da armazenagem para o sistema nacional de abastecimento de combustíveis e o seu papel chave no setor de distribuição de combustíveis;

- Obrigatoriedade de manutenção de estoques mínimos nas bases de armazenamento das distribuidoras - frete e armazenagem são despesas que decorrem de imposição legal;

- Fretes são inerentes à atividade de distribuição de combustíveis e tem caráter obrigatório pois também decorrem de imposição legal;

- A fase produtiva da Recorrente se estende até a entrega do produto ao seu cliente, em decorrência da particularidade da composição química dos combustíveis, que altera a sua dinâmica comercial/logística/produtiva;

- Fretes internos como etapa da “operação de venda” – crédito expressamente autorizado no art. 3º, IX, e art.15, II, da Lei nº 10.833/03;

- Fretes internos sob o prisma contábil;

- Créditos sobre o biodiesel – insumo indispensável (*sine qua non*) para a produção do óleo diesel “B”;

- Foram glosados os créditos relativos a inúmeras despesas (correspondentes a insumos), discriminadas nas planilhas denominadas “Demonstrativo C - serviços A100” e “Demonstrativo D - serviços F100”, as quais foram indiscriminadamente glosadas única e tão somente em virtude da premissa fiscal de ausência de etapa produtiva nas atividades da Recorrente, o que deve ser superado;

- Foram glosados serviços dos mais variados tipos possíveis, porém todos intrinsecamente relacionados à atividade fim da Recorrente, operacionais ou não. Como exemplo citam-se os serviços de análise laboratorial, serviços de manutenção de equipamentos, serviços de bombeamento, serviços de usinagem, limpeza de tanques, materiais de limpeza, despesas com obtenção de alvarás, licenças, EPI, mão de obra terceirizada;

- Apresenta precedentes administrativos e judiciais;

- Bens nacionais adquiridos para revenda – compras e vendas de álcool hidratado (EHC) devidamente tributadas pelo PIS/COFINS. Argumenta a Recorrente que o produto nacional adquirido para posterior revenda, cujos créditos foram glosados, trata-se, exclusivamente, de operações com EHC, cuja tributação, a partir de agosto/2017, passou a ser plurifísica, razão pela qual, a partir desse período, a Recorrente passou a descontar créditos de PIS e COFINS referentes à aquisição desse produto para revenda, em atenção ao princípio da não cumulatividade das referidas contribuições;

- Álcool anidro (EAC) importado para revenda interna – correta aplicação das alíquotas incidentes sobre as revendas realizadas pela Recorrente no mercado interno enquanto distribuidora de combustíveis: (i) nulidade do acórdão recorrido – indevida fundamentação, por entender a DRJ que a discussão seria sobre créditos de etanol anidro e não sobre a cobrança de débitos de PIS e COFINS sobre essa parcela; e (ii) indevida cobrança de PIS e COFINS sobre a parcela do etanol anidro importado quando da revenda interna pela distribuidora de combustíveis.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

### **Preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa**

#### **(i) Em razão da negativa do pedido de diligência fiscal**

A Recorrente pretende a anulação do acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa em razão do indeferimento do pedido de diligência, necessária para a efetivação da análise casuística da essencialidade e relevância dos serviços cujas despesas foram geradoras de créditos das contribuições ao PIS e COFINS, nos termos da jurisprudência assentada pelo STJ no julgamento do REsp 1.221.170/PR.

Defende a Recorrente que “*sem justificar os motivos para tanto, os Julgadores de 1ª instância administrativa negaram o pedido de realização de diligência fiscal, o que implica em evidente cerceamento de defesa, pois a RECORRENTE não teve a oportunidade adequada de apresentar adequadamente os fatos e provas aduzidos nestes autos, o que prejudica gravemente a validade deste feito, uma vez que a defesa é um dos pilares fundamentais do devido processo legal.*”

Não assiste razão à Recorrente.

O acórdão recorrido se posicionou no sentido de que a Recorrente desempenha atividade comercial de distribuição de combustíveis, não exercendo atividade produtiva, de forma que, nos termos da jurisprudência assente do Superior Tribunal de Justiça (REsp 1.221.170-PR), somente haveriam insumos geradores de créditos da não cumulatividade das contribuições para o PIS e COFINS nas atividades de produção de bens ou produtos destinados à venda e de prestação de serviços, não alcançando a atividade exercida pela Recorrente.

Especificamente sobre o pedido de diligência, o acórdão recorrido assim se manifestou:

A respeito das diligências ou perícias, cabe também citar o art. 18 do Decreto nº 70.235/72, que atribui competência à autoridade julgadora de primeira instância para determinar sua realização quando entendê-las necessárias, indeferindo justificadamente as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)*

Da leitura desse dispositivo, conclui-se que a prova produzida por meio da diligência ou da perícia tem como objetivo formar o convencimento da autoridade julgadora, quando forem necessários elementos de prova adicionais ou quando o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado.

Por outro lado, cabe destacar que, nos termos do art. 16, III e §4º, do Decreto nº 70.235/72, a impugnante deve apresentar as provas documentais de suas alegações junto com a peça impugnatória, precluindo seu direito de apresentá-las em outro momento processual, salvo se comprovada a ocorrência das hipóteses previstas nas alíneas “a”, “b” ou “c” do citado art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72.

Ressalte-se que a diligência não se presta a produzir provas que a impugnante tinha o ônus de trazer aos autos e não trouxe, devendo ser indeferido o pedido de diligência formulado com essa finalidade.

Em face do exposto, devem ser indeferidos os pedidos de juntada posterior de documentos, por preclusão, e de diligência/perícia, por prescindibilidade. As provas e documentos apresentados nos autos são suficientes para o convencimento da autoridade julgadora.

Portanto, ao contrário do argumentado pela Recorrente, o indeferimento da diligência requerida foi justificado pelo acórdão recorrido que concluiu por sua prescindibilidade, bem como que as provas e documentos apresentados aos autos seriam suficientes para o convencimento da autoridade julgadora.

Como cediço, o julgador não é obrigado a determinar a realização de perícias ou diligências. Segundo o disposto nos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972, a autoridade julgadora formará livremente seu convencimento, podendo dispensar as diligências e perícias que reputar prescindíveis ou impraticáveis:

**Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, **indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis**, observando o disposto no art. 28, *in fine*. (g.n.)**

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias. (g.n.)

Sendo uma faculdade do julgador, o indeferimento motivado da realização de perícia/diligência não caracteriza cerceamento do direito de defesa, conforme entendimento consagrado no verbete sumular nº 163 do CARF:

Súmula CARF nº 163: O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

**(ii) Em razão de equivocada fundamentação acerca da cobrança de débitos de PIS e COFINS sobre a revenda de etanol anidro importado**

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização entendeu que, em relação ao etanol anidro importado, a Recorrente se creditou como importador e apurou as contribuições como distribuidor, aproveitando-se de alíquota específica com valores inferiores (R\$ 19,81/R\$91,10) se comparadas com as alíquotas dos importadores (R\$ 23,38/R\$ 107,52), destacando ainda que as vendas de etanol anidro importado foram efetuadas para empresas distribuidoras de combustível (CNAE de comércio atacadista).

Dessa forma, a fiscalização entendeu que a Recorrente, na condição de importadora do etanol anidro importado, deveria ter aplicado nas revendas internas as alíquotas do PIS/COFINS previstas no art. 2, I, do Decreto nº 6.573/08 e não as alíquotas que normalmente incidem nas revendas realizadas por distribuidores, previstas no art. 2, II, do mesmo Decreto nº 6.573/08, e que são de valores inferiores. **Os débitos ora em cobrança decorrem, portanto, da diferença entre as alíquotas aplicáveis ao importador comparadas às alíquotas aplicáveis ao distribuidor.**

Acerca deste tópico, a DRJ apresentou os seguintes fundamentos:

**Apuração com alíquotas incorretas na venda de “Etanol Anidro Granel importado”**

Com o intuito de apreciar todas as possibilidades de desconto de créditos em decorrência das operações realizadas pela requerente, cumpre ainda examinar se a legislação que instituiu a incidência das contribuições PIS/Pasep e Cofins na importação concedeu tal direito.

Nesse ponto, a impetrante, em sua peça de defesa, indaga a sua qualidade de importadora.

A legislação é clara ao atribuir ao importador a condição de contribuinte dos tributos incidentes em operações de importação. No caso, a Lei nº 10.865 de 2004, que dispõe sobre PIS e Cofins sobre impotação, define em seu art. 5º:

*Art. 5º São contribuintes:*

*I - o importador, assim considerada a pessoa física ou jurídica que promova a entrada de bens estrangeiros no território nacional;*

Seguindo a análise do crédito referente ao etanol anidro importado, o art. 17 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, permitiu o desconto dos créditos das contribuições incidentes na importação, nos termos em que modificado pela referida Lei nº 11.727, de 2008:

*Art. 17. As pessoas jurídicas importadoras dos produtos referidos nos §§ 1º a 3º, 5º a 10, 17 e 19 do art. 8º desta Lei poderão descontar crédito, para fins de determinação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em relação à importação desses produtos, nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015) (grifei)*

[...]

*V – produtos referidos no § 19 do art. 8º desta Lei, quando destinados à revenda; (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008) (grifei)*

Por sua vez, o referido § 19 do art. 8º da Lei nº 10.865, de 2004, dispõe exatamente da incidência das contribuições na importação do álcool, *in verbis*:

*§ 19. A importação de álcool, inclusive para fins carburantes, é sujeita à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação com alíquotas de, respectivamente, 2,1% (dois inteiros e um décimo por cento) e 9,65% (nove inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento), independentemente de o importador haver optado pelo regime especial de apuração e pagamento referido no art. 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. (Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015)*

As vedações ao desconto de créditos em relação a determinados produtos, destacadamente àqueles sujeitos à incidência bifásica, estipuladas pelos arts. 3º, inc. I das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, as quais instituíram o regime não cumulativo das contribuições PIS/Pasep e Cofins, respectivamente, entretanto, não foram revogadas, tendo sido mantidos os dispositivos da Lei nº 11.727, de 2008 e até acrescentado no art. 3º, inc. I, alínea b, o § 1º-A do art. 2º das referidas leis, conforme demonstrado anteriormente. Vejamos as redações original e posteriores de tais dispositivos, tais como se encontram hoje no sítio [planalto.gov.br](http://planalto.gov.br), na internet. Os grifos não são do original.

(...)

O inciso IV do § 3º do art. 1º das leis acima referidas reportavam-se especificamente à exclusão da base de cálculo da incidência não cumulativa das receitas de venda do álcool para fins carburantes. A Lei nº 11.727, de 2008, cuidou de revogá-lo, admitindo a incidência não cumulativa sobre tais receitas e, alterando o art. 3º, inc. I, alínea a, permitindo o desconto de créditos sobre as aquisições para revenda de tais produtos. Mas logo em seguida, a Lei nº 11.787, de 2008, reintroduziu a vedação na alínea b.

Parece haver uma antinomia entre os citados dispositivos das Leis nºs 10.637, de 2002 (e 10.833, de 2003) e o art. 17 da Lei nº 10.865, de 2004. Entretanto, a

permissão ao desconto de crédito das contribuições pagas na importação do álcool é legítima, mas alcança apenas as aquisições realizadas pelo produtor ou importador de outro produtor ou importador. Vejamos.

O direito ao desconto de créditos em relação às contribuições pagas na importação do álcool restou regulamentado na Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019. Vejam-se os dispositivos abaixo:

*Art. 216. Os créditos decorrentes do pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, a serem descontados do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre as receitas auferidas no mercado interno, serão determinados na forma do (Lei nº 10.865, de 2004, art. 15, § 8º, e art. 17, com redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015, art. 1º; e Lei nº 11.116, de 2005, art. 8º):*

[...]

*VIII - art. 354, no caso de importação para revenda de álcool, inclusive para fins carburantes.*

[...]

*Art. 354. O produtor e o importador de álcool, inclusive para fins carburantes, sujeitos ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, podem descontar créditos relativos à aquisição do produto para revenda de outro produtor ou de outro importador (Lei nº 9.718, de 1998, art. 5º, §§ 13 a 15, com redação dada pela Lei nº 12.859, de 2013, art. 4º). (grifei)*

*Parágrafo único. Os créditos de que trata este artigo correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos pelo vendedor em decorrência da operação (Lei nº 9.718, de 1998, art. 5º, § 14, com redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008, art. 7º).*

Em rápida leitura pode-se concluir que o direito ao crédito sobre as contribuições pagas na importação é assegurado diretamente ao distribuidor que importa o álcool. Entretanto, o art. 354 da referida Instrução Normativa refere-se especificamente às aquisições do produto, por produtor ou importador, de outro importador ou produtor. Conclui-se, portanto, que as contribuições pagas na importação do álcool diretamente pelo distribuidor não geram direito ao desconto de crédito.

Portanto, é inócuia a discussão sobre a forma de utilização do crédito (desconto, compensação e ressarcimento), haja vista que, por expressa vedação legal, tais créditos sequer existem, quanto menos a possibilidade de ressarcimento ou compensação. Pelo contrário, a vedação ao seu desconto é expressamente manifestada nas leis instituidoras do regime não cumulativo das contribuições PIS/Pasep e Cofins.

Os créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, em regra, somente podem ser aproveitados para desconto do valor devido das contribuições (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, § 4º, e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 4º) e somente em algumas situações específicas, legalmente estabelecidas, podem ser utilizados para compensação com outros tributos ou para resarcimento em dinheiro, como ocorre no caso de créditos vinculados a receitas de exportação (Lei nº 10.637, de 2002, art. 5º e Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º) e a receitas de vendas beneficiadas com não incidência, isenção, suspensão ou alíquota zero das contribuições (Lei nº 11.033, de 2004, art. 17 e Lei nº 11.116, de 2005, art. 16). Não é o caso, entretanto, dos créditos objeto da presente discussão.

O Recurso Voluntário defende a nulidade do acórdão da DRJ por indevida fundamentação ao entender que a discussão seria sobre créditos de etanol anidro e não sobre a cobrança de débitos de PIS e COFINS sobre essa parcela, nos seguintes termos:

291) O último item da autuação tem por objeto o lançamento de débitos de PIS/COFINS em virtude de a RECORRENTE ter supostamente aplicado de forma incorreta as alíquotas incidentes nas revendas internas de EAC importado pela própria RECORRENTE.

292) Frise-se que a discussão do presente tópico não versa sobre créditos de PIS/COFINS e sim de débitos. Também vale esclarecer que não se está tratando aqui do PIS/COFINS-Importação (Lei nº 10.865/04) e sim do PIS/COFINS-Mercado Interno (Lei nº 9.718/98 e Decreto nº 6.573/08).

293) Nesse ponto, **o acórdão recorrido fez uma grande confusão e simplesmente não analisou a contento a defesa posta na impugnação**, na medida que entendeu que o auto de infração originário teria glosado créditos de etanol anidro, quando na verdade houve cobrança adicional de PIS/COFINS em função de suposto erro de alíquota aplicável pela empresa.

294) Isso fica claro a partir do seguinte trecho do ACÓRDÃO RECORRIDO, **que deverá ser anulado nessa parte dado o grave erro de fundamentação**: (...)

Assiste razão à Recorrente.

No tocante a este tópico específico, confrontando o Termo de Verificação Fiscal, a Impugnação apresentada pela Recorrente e o acórdão recorrido, é possível constatar que a fundamentação trazida pela DRJ não se alinha à autuação fiscal e à defesa. Ou seja, a fundamentação constante do acórdão recorrido não se amolda ao caso concreto, trazendo em seu bojo fundamentos jurídicos distintos da discussão travada, o que acarreta cerceamento do direito da defesa e a nulidade parcial da referida decisão, nos termos do inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

(...)

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

No presente caso, entendo que o cerceamento do direito de defesa se apresenta latente, tanto em razão da ausência de análise de argumentos expressamente apresentados, quanto em razão da apreciação de argumentos que não haviam sido apresentados originalmente pela Recorrente, o que pode acarretar uma verdadeira confusão quanto ao que deveria argumentar em seu recurso voluntário.

Corroborando com o entendimento ora adotado, cito precedentes deste CARF:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 11/07/2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA COM FATO E FUNDAMENTO LEGAL DISTINTOS DA AUTUAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Configura-se cerceamento do direito de defesa a apresentação, como fundamento, por meio da decisão de primeira instância, de fato e disposição legal distintos da autuação, com inequívoco prejuízo ao direito da ampla defesa e do contraditório, o que gera, por conseguinte, a nulidade da decisão, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/1972.o que gera, por conseguinte, a nulidade da decisão, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/1972.

(Processo nº 11128.000168/2010-85; Acórdão nº 3301-013.986; Relator Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira; sessão de 15/04/2024)

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 09/06/2009

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA.

Deve ser reconhecida a nulidade de acórdão que deixa de analisar as particularidades do caso concreto em comento, cerceando o direito de defesa do contribuinte.

(Processo nº 11131.000738/2009-44; Acórdão nº 3001-001.822; Relatora Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões; sessão de 14/04/2021)

Isso posto, restando configurada a preterição do direito de defesa que enseja a nulidade do acórdão recorrido, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/723, voto no sentido de reconhecer a nulidade da decisão de primeira instância, com o retorno dos autos à DRJ, para que seja decidido sobre a matéria “Débito na revenda de etanol anidro importado”.

**Conclusão**

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para declarar a nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento do direito de defesa, devendo o

colegiado *a quo* decidir sobre a matéria “Débito na revenda de etanol anidro importado” constante da impugnação, uma vez que a fundamentação trazida na decisão não se alinha à autuação fiscal e à defesa.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Joana Maria de Oliveira Guimarães**