



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.722176/2021-40
RESOLUÇÃO	3301-002.027 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ECO DISTRIBUIDORA DE PETROLEO S A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem junte cópia integral do processo judicial nº 1027853-98.2020.4.01.0000 e do processo referência de 1ª instância nº1039538-87.2020.4.01.3400, incluindo petição inicial, sentença, acórdão, certidão de trânsito em julgado e demais peças essenciais que permitam delimitar os efeitos da decisão judicial sobre a apuração dos créditos ora questionados.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Vinicius Guimaraes (substituto[a] integral), Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário contra lavratura de Autos de Infração para constituição de crédito tributário relativo à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, dos períodos de janeiro a dezembro de 2018, e imputação de multa administrativa por descumprimento de obrigação acessória em razão da apresentação da Escrituração Fiscal Digital EFD relativa a essas contribuições com informações inexatas, incompletas ou omitidas.

2. A autoridade fiscal lavrou inicialmente autos de infração que vieram a ser substituídos em razão de se ter identificado a existência de decisão em sede de tutela provisória proferida nos autos da Ação Judicial de nº 1027853-98.2020.4.01.0000.

3. Por bem descrever a demanda e por fidedignidade e economia processual e adoto o relatório do acórdão nº 108-020.829, de 21 de setembro de 2021, da 27ª TURMA DA DRJ08:

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para lançamento de ofício das contribuições PIS e Cofins, em decorrência de insuficiência de recolhimento, contra o sujeito passivo Eco Distribuidora (fls. 2/19). Respondem também pelo crédito tributário constituído, na condição de responsáveis solidários, sob o fundamento de formação de grupo econômico de fato, com base no art. 124, I, do CTN, as seguintes pessoas jurídicas: FL Gestão e Participações Ltda., Distribuidora de Combustíveis Saara S.A. e Petrozara Distribuidora de Petróleo Ltda.

Do lançamento

A interessada Eco Distribuidora obteve reconhecimento do direito à apuração de créditos de PIS e Cofins com relação à aquisição de etanol para fins carburantes, por meio da medida liminar concedida nos autos do processo nº 102785398.20204010000 do Tribunal Regional Federal da 1ª Região que deferiu a tutela provisória em parte somente para suspender a exigência das contribuições PIS/Cofins com o desconto dos créditos (fls. 1406/1410).

Conforme Temo de Verificação Fiscal (TVF) às folhas 22/37, a interessada calculou créditos sobre aquisições de álcool etílico hidratado combustível (AEHC), e respectivos fretes, a maior, uma vez que utilizou alíquotas de venda (3,75% de PIS e 17,25% de Cofins, previstas no art. 5º, II, da Lei nº 9.718/1998), quando deveria utilizar as mesmas alíquotas incidentes na operação anterior, ou seja, quando da compra.

O TVF ressaltou que a aplicação das alíquotas incidentes sobre as vendas para o cálculo de créditos sobre as compras não está albergada pela decisão judicial, uma vez que a sentença não fixou os percentuais, tampouco a interessada peticionou nesse sentido. Assim, o entendimento da fiscalização foi que,

conforme legislação aplicável, a interessada deveria ter utilizado as mesmas alíquotas da etapa anterior, tendo apurado, declarado e recolhido as contribuições em valores menores que os devidos.

Os valores objeto do presente processo encontram-se discriminados no Anexo II do TVF e referem-se a diferença entre o cálculo efetuado pela fiscalização considerando o abatimento dos créditos sobre aquisições de AEHC, objeto da decisão judicial, apurados com base nas alíquotas de compras e o cálculo da interessada considerando o abatimento dos referidos créditos apurados com base nas alíquotas de vendas. Adicionalmente, foi lançada multa de nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430/1996.

O cálculo da fiscalização sem abatimento dos créditos objeto da decisão judicial encontram-se no Anexo I do TVF, e a diferença deste para o cálculo da fiscalização considerando o abatimento dos referidos créditos, apurados com base nas alíquotas de compras (Anexo II do TVF), encontra-se formalizada no Anexo III do TVF, exigida por meio do processo administrativo fiscal nº 17095.722180/2021-16.

Das ciências e impugnações apresentadas

1) Eco Distribuidora – a ciência se deu por via postal em 18/06/2021 (fl.1252), tendo apresentado impugnação intempestiva em 21/07/2021 (fls.1257). A interessada afirma que “foi intimada do Auto De infração em 21/06/2021 (segunda-feira). Desta forma, o prazo de 30 (trinta) dias para apresentar a Impugnação administrativa teve início dia 22/06/2021 (terça-feira). Portanto, o prazo final para apresentação da Impugnação Administrativa ocorrerá em 21/07/2021 (quarta-feira), sendo totalmente tempestiva a presente Impugnação”.

2) FL Gestão e Participações Ltda (responsável solidária) – a ciência se deu por via postal em 23/06/2021 (fl.1254), tendo apresentado impugnação intempestiva em 02/08/2021 (fls.1411). A interessada afirma que “foi intimada do Auto De infração em 23/06/2021 (quarta-feira).

Desta forma, o prazo de 30 (trinta) dias para apresentar a Impugnação administrativa teve início dia 24/06/2021 (quinta-feira). Portanto, o prazo final para apresentação da Impugnação Administrativa ocorrerá em 23/07/2021 (sexta-feira), sendo totalmente tempestivo o presente recurso.”

3) Distribuidora de Combustíveis Saara S.A. – a ciência se deu por meio eletrônico em 21/06/2021 (fl.1248). Não apresentou impugnação conforme Termo de Perempção à fl. 1477.

4) Petrozara Distribuidora de Petróleo Ltda (responsável solidária) – a ciência se deu por meio eletrônico em 21/06/2021 (fl.1247), tendo apresentado impugnação tempestiva em 21/07/2021 (fls.1353/1410).

Da impugnação apresentada tempestivamente pela Petrozara Distribuidora de Petróleo Ltda (responsável solidária)

A interessada irressignada com a autuação apresentou impugnação, por meio da qual argumenta, ilustrando com doutrina e jurisprudência que entende a seu favor, em resumo que:

III – PRELIMINARMENTE

III. 1 - DA AUSÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO DE FATO

- A alegação do Sr. Auditor Fiscal é a de que a Eco Distribuidora de Petróleo juntamente com a Impugnante e as demais empresas formam grupo econômico de fato e possuem interesse comum na ocorrência do fato gerador.
- Em relação à Impugnante, a FL Gestão e Participações e a Eco Distribuidora de Petróleo, o Auditor-Fiscal afirmou a existência de transferências de valores apta a ocasionar confusão patrimonial.
- Ainda, afirma que a FL Gestão e Participações Ltda. nasceu ligada a Impugnante, o que se comprovaria pela existência de cédula de crédito bancário desta por meio do qual o e-mail angela@petrozara.com.br aparece como contato da emitente (PETROZARA) e da garantidora (FL – GESTÃO), bem como pelo fato de que no histórico de alterações do CNPJ de FL – GESTÃO verifica-se a informação do e-mail de Impugnante (contabil@petrozara.com.br) entre 21/08/2014 e 06/02/2017.
- Em relação à Distribuidora de Combustíveis Saara, FL Gestão e Participações e a Eco Distribuidora e a Impugnante, o Auditor-Fiscal afirma a existência com ligações estreitas com FL – GESTÃO e Impugnante e todas de alguma forma ligadas a ECO, o que demonstraria a operação em grupo com interesses comuns partilhados no exercício da atividade comercial.
- Conforme se nota, a alegação da existência de grupo econômico parte da existência do contrato de mútuo entre a ECO e a FL Gestão e Participações e, a partir disto, por meio de presunções o Sr. Auditor, tenta firmar a relação entre essas duas pessoas jurídicas.
- Após isso o Sr. Auditor Fiscal tenta criar uma relação com os demais sujeitos, quais sejam a Impugnante e a Distribuidora de Combustíveis Saara.
- Entretanto, conforme se verá a seguir, o elemento de partida que o Sr. Auditor Fiscal utiliza para firmar a existência de grupo econômico, qual seja o contrato de mútuo, não merece guarida.
- Outrossim, a existência de e-mail da contabilidade da Impugnante também não é elemento que possa ser utilizado para a afirmação de existência de grupo econômico.

III.1.1 - DA RELAÇÃO MERAMENTE CONTRATUAL ENTRE A FL GESTÃO E À ECO DISTRIBUIDORA. RELAÇÃO CONTRATUAL QUE NADA DIZ RESPEITO À IMPUGNANTE.

Consoante se infere do ITEM VI do auto de infração que deu ensejo ao arrolamento de bens ora impugnado, o Ilustríssimo Auditor Fiscal, na tentativa de imputar a responsabilidade solidária com o sujeito passivo principal, ECO, genericamente, elencou algumas relações contratuais pelas quais a Impugnante participou juntamente com outras empresas desde o ano-calendário de 2014.

- Ocorre que, conforme sabido restou fundamentado pelo próprio Sr. Auditor, somente é possível atribuir a responsabilidade solidária, nos moldes do que preleciona o artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional, na hipótese em que: “Art. 124. São solidariamente obrigadas: as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”.

- E, na contramão do dispositivo supracitado, foi instituída a sujeição passiva de caráter solidário entre a Impugnante e demais pessoas jurídicas, na tentativa de configuração de grupo econômico de fato, sem sequer ter comprovado qualquer interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, qual seja, a incidência do PIS/ COFINS sobre as vendas de AEHC da Eco Distribuidora.

- O ponto de partida para firmar a suposta existência de grupo econômico de fato FOI O

CONTRATO DE MÚTUO FIRMADO PELA ECO DISTRIBUIDORA COM A FL GESTÃO E PARTICIPAÇÕES. A partir disso o Sr. Auditor Fiscal firma a solidariedade passiva da Impugnante sob a afirmação de que esta possui ligações com a FL Gestão e Participações.

- Para tanto utiliza como ponto de partida para suposto grupo econômico de fato o contrato de mútuo, o que não é cabível haja vista que este decorre de mera relação contratual entre a Eco Distribuidora e FL Gestão e Participações. Logo, há de se notar que sem qualquer fundamento legal o Sr. Auditor Fiscal questionou a legitimidade dos instrumentos particulares firmados e partir disto começou a traçar relações com as demais empresas.

- Entretanto, o que a Impugnante pode perceber é que este elemento principal utilizado como ponto de partida para sustentar a alegação de grupo econômico (contrato de mútuo) não possui sequer substrato fático. Isto porque, se observou no próprio Auto de Infração (fl. 05), os fatos geradores ora autuados ocorreram no exercício de 2018.

- E, na contramão do que restou assentado pelo próprio Auditor e o contrato de mútuo financeiro foi firmado entre a FL Gestão e Participações e a Eco Distribuidora no período de novembro/2019 a abril/2020. Nota-se que até mesmo

este elemento não demonstra a participação no fato gerador do tributo, POIS O CONTRATO FOI FIRMADO SOMENTE 2 (DOIS) ANOS APÓS A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR!!

- Em relação à Distribuidora de Combustíveis Saara, FL Gestão e Participações e a Impugnante afirma a existência de ligações estreitas entre FL – GESTÃO e Impugnante e todas de alguma forma ligadas a ECO, o que demonstraria a operação em grupo com interesses comuns partilhados no exercício da atividade comercial.

Outrossim, importa destacar julgado do STJ em caso análogo, que em caso análogo, já decidiu sobre a ausência de responsabilidade, conforme se infere da ementa do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.529.066/PE.

- Repise-se que em relação à Impugnante e a Distribuidora de Combustíveis Saara afirma-se a existência de ligações estreitas entre estas e a FL – GESTÃO e todas de alguma forma ligadas a ECO, o que demonstraria a operação em grupo com interesses comuns partilhados no exercício da atividade comercial. Ocorre que há de se destacar que afora a impossibilidade de presunção de grupo econômico tomando como ponto de partida o contrato de mútuo entre a FL Gestão e a Eco Distribuidora, ainda impende dispor que a mera relação contratual existente entre estas partes em nada diz respeito a esta Impugnante. Isto porque esta relação firmada entre a FL Gestão e a Eco Distribuidora é relação de direito privado, cujas obrigações, deveres e direitos decorrentes a Impugnante não tem qualquer participação ou ingerência.

- A Impugnante é pessoa jurídica totalmente estranha a esta relação contratual, de modo que não é aceitável imputar a ela responsabilidade solidária por fato gerador de tributo cuja presunção de responsabilidade decorreu de contrato particular firmado entre a FL Gestão e a Eco Distribuidora. Assim, seja pelo contrato de mútuo utilizado como elemento presuntivo principal para a existência de grupo econômico ter sido firmado 2 (dois) anos após o fato gerador do tributo, seja pelo fato de que este em nada diz respeito à Impugnante, não há que se falar em responsabilidade solidária de fato e existência de grupo econômico por interesse comum no fato gerador do tributo.

- Logo, em decorrência da ausência de interesse da Impugnante tanto na relação contratual como no fato gerador do tributo, importa que seja reconhecida a ausência de responsabilidade solidária imputada à Impugnante, pois foi inserida no polo passivo da obrigação tributária que não contribuiu para a sua ocorrência, em nítida afronta ao artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional e entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça.

III.1.2 – DA INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DA PETROZARA. AUSÊNCIA DE INTERESSE EM COMUM NO FATO GERADOR DO TRIBUTO.

- No caso em tela, além de não ter se comprovado efetivamente a ocorrência de qualquer das hipóteses elencadas no dispositivo supracitado, o Auditor Fiscal

aduz a presunção de solidariedade, pelo suposto interesse comum, tão somente pelo fato das empresas aparentemente integrarem o mesmo grupo, fato este que também não está demonstrado efetivamente, ignorando que existem regras próprias para a regulação de situações que envolvam a formação de grupo econômico, que não se coadunam com a generalidade contida no mencionado art. 124 do CTN.

- Conforme afirmamos anteriormente, a alegação de suposta existência de grupo econômico parte primeiramente do contrato de mútuo da FL Gestão ao Sr. Sérgio Valera Zabini, acionista da Eco Distribuidora de Petróleo.

Posteriormente, em relação à Impugnante, como decorrência do ponto acima, afirma a existência de diversas operações conjuntas com a FL Gestão, Eco Distribuidora e a Distribuidora Saara.

- É cediço que o grupo econômico de fato é aquele que existe entre sociedades que se relacionam em decorrência da participação que uma possui no capital das outras, sem que exista, porém, um acordo sobre sua organização formal, administrativa e obrigacional.
- As operações comerciais realizadas pela FL Gestão e Participações e a ECO Distribuidora em nada dizem respeito a Impugnante. Este, por sua vez, repise-se, trata-se de presunção decorrente de contrato de mútuo, que é regulado pelas regras de direito privado e em nada dizem respeito com o fato gerador de tributo.
- Outrossim, as relações comerciais entre a Impugnante e as empresas enumeradas no Auto de Infração também não tem o condão de, por si só, evidenciar a existência de interesse comum no fato gerador do tributo.
- Portanto, evidente que tais alegações não são suficientes para afirmar a existência de grupo econômico de fato, mas demonstram meras suposições do Auditor Fiscal no sentido de sustentar a alegação de existência de grupo econômico e imputar a outrem solidariedade passiva por supostos créditos tributários de PIS/COFINS.
- Isto porque, conforme bem explicitado no artigo 124, I do Código Tributário Nacional, para que haja a responsabilidade solidária tem que haver INTERESSE COMUM no fato gerador da obrigação tributária.
- As operações comerciais realizadas entre as empresas SÃO FATOS QUE NADA DIZEM RESPEITO COM O FATO GERADOR DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO DO PIS/COFINS DO ANO DE 2018 DA ECO DISTRIBUIDORA, POIS QUE DIZEM RESPEITO ÀS RELAÇÕES COMERCIAIS ENTRE AS PARTES. Logo, as operações financeiras entre a Impugnante, FL Gestão, Distribuidora de Combustíveis Saara e Eco Distribuidora e são fatos totalmente irrelevantes para a demonstração de interesse comum na prática do fato gerador, tampouco denotam a existência de confusão patrimonial.

- Ora, de tais fatos não é possível extrair a prática direta da Impugnante no fato gerador do tributo, pois são elementos que dizem respeito tão somente a uma relação civil e privada entre estas. Outrossim, quanto à responsabilidade tributária, o próprio sistema tributário já identifica o contribuinte e o responsável pela obrigação tributária exigida, precisamente no art. 121 do CTN.

- Os limites do deslocamento da imposição da obrigatoriedade de pagar o tributo, qual seja a responsabilidade tributária definida no mencionado art. 121 do CTN, estão dispostos no art. 128 do CTN. Portanto, a responsabilização, além de estar expressa em lei, decorre necessariamente de uma vinculação concreta ao fato gerador praticado, o que de fato instrumentaliza a imposição constitucional do encargo tributário.

Quando se fala em vinculação concreta ao fato gerador, não se quer dizer com isso que basta apenas que a empresa tenha interesses comerciais e econômicos ou nas consequências advindas deste, como lucros e faturamento, mas sim que o sujeito detenha o PODER EFETIVO DE DECISÃO PELA PRÁTICA DIRETA DE ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS QUE ENSEJEM A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA (cumprimento das obrigações principais e acessórias).

- Para que venha se reconhecer a solidariedade entre empresas é necessário considerar a individualidade entre elas e comprovar o interesse jurídico comum pela prática concreta do fato gerador ou se comprovar a prática de ato fraudulento, nos termos do art. 50 do Código Civil. Quando o fato gerador não foi praticado conjuntamente pelas empresas, não se aplica a disposição do art. 124 do CTN.

- Ora, sabe-se que o PIS/COFINS incide sobre a receita/faturamento das empresas contribuintes de tal tributo, não havendo qualquer relação da Impugnante com a tributação do PIS/COFINS da Eco Distribuidora no ano de 2018.

- A Impugnante sequer tinha conhecimento de que a Eco Distribuidora possuía débitos perante o fisco federal, e só descobriu por meio desta intimação fiscal. Ademais, não há razão na atribuição de responsabilidade da Impugnante, até porque o débito da ECO Distribuidora, referente ao seu PIS/COFINS do ano de 2018, está abarcado por decisão liminar concedida nos autos do Agravo de Instrumento nº 1027853-98.2020.4.01.0000 (DOC. 02), suspendendo sua exigibilidade. Outra informação que apenas chegou ao seu conhecimento através desta intimação fiscal.

- Outrossim, a validade dos argumentos utilizados pelo Auditor Fiscal para justificar a alegada responsabilidade solidária entre empresas, deve ser necessariamente alicerçada em vasta prova de que ambas foram partícipes do fato gerador do tributo, não tendo o Auditor Fiscal, in casu, se desincumbido do ônus de demonstrar que a Impugnante atuou concretamente na realização do fato gerador e no descumprimento da obrigação tributária perseguida na execução. Portanto, pergunta-se: Qual a participação da Impugnante na obtenção de receita/faturamento da Eco Distribuidora? NENHUMA.

- Por fim, destaca-se que inexistente nos autos qualquer imputação de confusão patrimonial e/ou interesse em mascarar a realização do fato tributário ou impossibilitar o adimplemento da obrigação tributária.

III.1.3 – DA IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DA INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA NO DIREITO TRIBUTÁRIO – DA AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE DA PETROZARA.

- Diante da leitura do relato descrito no procedimento administrativo de apuração de responsabilidade tributária, verifica-se com clareza que o Sr. Auditor Fiscal se utilizou do método de interpretação extensiva para afirmar a existência de grupo econômico de fato, imputando responsabilidade solidária nos termos do 124, I do CTN. Porém tal suposição não merece guarida. A proibição da utilização da interpretação extensiva não é novidade na jurisprudência, no qual a muito tempo vêm sendo fortemente reprimido. Conforme julgados do STJ.

Por outro lado, também é impossível se atribuir a responsabilidade solidária em face da Impugnante porque a Lei Tributária deve ser aplicada de forma mais favorável ao presente caso, pois há evidente dúvida quanto a imputabilidade da responsabilidade tributária em face da Impugnante. Conforme dispõe o inciso III do art. 112 do CTN.

- Dito isto, como se configurar o grupo econômico se até mesmo o ponto de partida para esta suposição (contrato de mútuo) foi totalmente ilidido? Não há como! Assim, é extremamente necessário que aplique a regra insculpida no artigo 112, III do CTN.
- Logo, a conduta do Sr. Auditor Fiscal em querer enquadrar a Impugnante em grupo econômico sem ter demonstrado a ingerência desta sobre a ocorrência do fato gerador do PIS/COFINS da Eco Distribuidora da competência do ano de 2018, é extremamente ilegal a abusiva, visto a sua afronta a diversos dispositivos do código tributário nacional.

IV - DO DIREITO

IV.1 - DAS ALÍQUOTAS APLICÁVEIS AO CREDITAMENTO DO PIS/COFINS SOBRE O ETANOL - OBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE

- Nobre Julgador, vale primeiramente lembrar que a Impugnante está sendo responsabilizada indevidamente pelo crédito tributário da Eco Distribuidora, sob a errônea afirmação de grupo econômico de fato.
- A Eco Distribuidora, sujeito passivo da relação tributária, é pessoa jurídica de direito privado que se dedica a distribuição de combustíveis, em especial o Etanol para fins carburantes, conforme previsto em seus atos constitutivos. Neste sentido, e sendo contribuinte do PIS/COFINS, incidente sobre o etanol. Vale afirmar que este, apesar de conter previsão na Lei nº 9.718/98 é tributado de forma não-cumulativa.
- Isso porque, em 2008 houve a edição da Lei nº 11.727/2008, marco na forma de apuração do PIS/PASEP e da COFINS do Etanol Hidratado Carburante.

Além de fazer uma reformulação completa no artigo 5º da Lei nº 9.718/1998, também trouxe alterações pertinentes ao regime não-cumulativo do Etanol Hidratado Carburante, alterando as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

- Posto isto, o primeiro ponto a ser observado pela edição da Lei nº 11.727/2008 é a alteração da forma de cobrança do PIS/PASEP e da COFINS, deixando de ser concentrado apenas nas distribuidoras, passando a incidir tanto em face dos produtores e importadores, como dos varejistas.
- Portanto, um dos motivos da permanência do Etanol Hidratado Carburante no rol dos produtos que não estavam sujeitos à sistemática não-cumulativa do PIS/PASEP e da COFINS deixou de existir, qual seja: A INCIDÊNCIA CONCENTRADA NO PIS/PASEP e da COFINS. Além dessa grande mudança na forma de incidência, a Lei nº 11.727/2008 revogou os dispositivos que excluía o Etanol Hidratado Carburante do regime não-cumulativo.
- Desta forma, verifica-se que houve a inclusão dos produtores, importadores e distribuidoras no rol da não-cumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS, no entanto, a eles foi aplicada a

alíquota prevista em legislação própria (artigo 5º da Lei nº 9.718/1998) e não a alíquota prevista no caput do artigo 2º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

- Ocorre que, conforme narrado pelo Sr. Auditor Fiscal, a Eco Distribuidora está sendo autuada por aplicação incorreta das alíquotas do Etanol, na utilização do creditamento permitida por decisão judicial. Entretanto, Douto Julgador, a Eco Distribuidora aplicou as alíquotas previstas em Lei, pois, o fundamento jurídico levantado, qual seja, o §1º do artigo 3º das Leis nº

10.637/2002 e 10.833/2003, remete ao caput do artigo 2º de ambas as leis.

- No entanto, olvidou-se que no mesmo artigo 2º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 está prevista a exceção ao caput no §1º-A que diz: “Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores, importadores ou distribuidores com a venda de álcool, inclusive para fins carburantes, à qual se aplicam as alíquotas previstas no caput e no § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718/1998”. Uma vez que a Eco Distribuidora não estava sob a vigência do RECOB à época aqui analisada, qual seja, todo o ano de 2018, se aplica a ela as alíquotas do artigo 5º da Lei nº 9.718/1998.

- Portanto, uma vez que as alíquotas aplicáveis ao distribuidor de combustíveis no regime não-cumulativo e que não estão no RECOB são as alíquotas previstas no artigo 5º, inciso II da Lei nº 9.718/1998, aplicam-se a elas também para apuração do crédito do PIS/COFINS, nos termos do §1º do artigo 3º c/c §1º-A do artigo 2º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

- Ocorre que o Sr. Auditor parece ter confundido a sistemática de não-cumulatividade do PIS/COFINS com a do ICMS e IPI ao afirmar que as alíquotas

utilizadas estão equivocadas por parte do contribuinte. Os créditos do IPI e do ICMS são baseados nos valores constantes nas notas fiscais das operações anteriores. Por outro lado, os créditos do PIS/COFINS não são vinculados a esta formalidade e são apurados por meio de cálculo em relação a gastos com bens e serviços empregados na atividade da sociedade, que geraram receita.

- Portanto, não há qualquer impedimento na apuração de crédito prevista na forma do §1º do artigo 3º c/c §1º-A do artigo 2º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, no qual remete as alíquotas do artigo 5º, inciso II, da Lei nº 9.718/1998.

IV.2 - DA NECESSIDADE DE AFASTAMENTO DA MULTA. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO EM VIRTUDE DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LEI Nº 9.430/1996

- Caro julgador, consoante já narrado, a Impugnante foi tida como responsável tributário solidária pelo crédito de PIS/COFINS decorrente do suposto recolhimento a menor. Este crédito tributário é de responsabilidade exclusiva da Eco Distribuidora, haja vista que, conforme amplamente demonstrado a Impugnante não possui interesse comum no fato gerador.

- Apesar disto, como lhe tem sido imputado este crédito tributário, juntamente com multa, importa que Impugnante demonstre também o descabimento desta última.

- Em virtude do lançamento complementar, realizado de ofício, do PIS e da COFINS referente ao ano de 2018, está sendo imputada à Eco Distribuidora a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) do valor que teria, supostamente, sido recolhido a menor, com fulcro no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/1996.

- Ocorre que, conforme inclusive restou expressamente reconhecido pela fundamentação do Auto de Infração ora impugnado, o crédito tributário que está sendo objeto do lançamento complementar está com exigibilidade suspensa em virtude de obtenção de liminar nos autos do Processo nº 1027853-98.2020.4.01.0000, em trâmite perante o Tribunal Regional Federal da 1ª Região, nos moldes do que preleciona o artigo 151, incisos II e IV do CTN.

- Contudo, a fim de prevenir a decadência do direito de lançar, é sabido que é permitida a constituição do crédito tributário pelo Ente Fazendário, todavia, conforme disciplina o artigo 63 da Lei Federal nº 9.430/1996, quando tal ocorrer, não caberá o lançamento da multa de ofício, se a suspensão ocorrer antes do início de qualquer procedimento de ofício. Vejamos “Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. § 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo”.

- E, por fim, acerca da ressalva prevista no §1º do dispositivo em comento, é mister dispor que a decisão liminar obtida pela Impugnante foi proferida em 09/09/2020 e o presente Auto de Infração foi lavrado em 15/06/2021, estando evidente que os efeitos da suspensão da exigibilidade do crédito tributário estavam sendo produzidos antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

- Portanto, Douto Julgador, de todo o demonstrado, só resta evidenciada uma verdade inescusável: A IMPUGNANTE, POR PREENCHER OS REQUISITOS ELENCADOS NO ARTIGO 63 DA

LEI Nº 9.430/1996, NÃO PODERIA TER TIDO, CONTRA SI, O LANÇAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO! E assim não foi cumprido pelo Ilmo. Auditor Fiscal que, em total inobservância com o óbice constituído pelo artigo 63 da Lei nº 9.430/1996, lavrou não só a multa de ofício em desfavor da Impugnante, como também aplicou juros de mora sobre os referidos valores.

- E, não bastasse a impossibilidade de proceder com a multa de ofício, pelos motivos acima esposados, ainda é evidente a impossibilidade da aplicação dos juros de mora.

- Apesar de conceder o direito ao Fisco de proceder com o lançamento do crédito tributário com a finalidade de prevenir a decadência, tal como ocorreu no presente caso, é evidente o descabimento da aplicação da multa de ofício, uma vez que a suposta ausência de recolhimento do tributo imputada à Impugnante está sendo objeto de discussão judicial e se encontra com exigibilidade suspensa.

- Neste sentido, em virtude da ausência de cumprimento da obrigação no prazo estabelecido pela legislação, exsurge a necessidade de aplicação dos juros de mora. Contudo, Nobre Julgador, no presente caso, não há sequer em se falar em ausência de pagamento no tempo certo ou em qualquer possível impontualidade que possa ser imputada à Impugnante, haja vista que o lançamento complementar ora impugnado, reitera-se, somente teve o condão de prevenir a decadência do crédito tributário, por estar este com exigibilidade suspensa em virtude de decisão judicial.

- E mais, optou o legislador por favorecer o contribuinte que obteve a suspensão da exigibilidade do crédito tributário através de liminar, por interromper a incidência da multa de mora desde a concessão da decisão até 30 dias após a data da publicação da decisão que reconhecer ser devido o tributo ou contribuição, nos moldes do §2º do artigo 63 da Lei Federal nº 9.430/1996 in litteris: “§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição”.

- Assim, diante de todo o exposto, é mister que seja afastada a aplicação da multa de ofício e, por conseguinte, dos juros de mora, imputados à Impugnante,

haja vista que o presente lançamento complementar foi realizado com o fito de prevenir a decadência e, por sua vez, que crédito tributário se encontrava com exigibilidade suspensa nos moldes dos incisos II e IV do artigo 151 do CTN, sendo imperiosa a observância do artigo 63 da Lei Federal nº

9.430/1996.

V – DOS PEDIDOS

- Ante o exposto, requer a Impugnante afastar o reconhecimento de responsabilidade tributária solidária de fato, haja vista que ausentes os elementos que comprovem o seu interesse em comum no fato gerador do tributo, bem como que demonstre a existência de grupo econômico de fato.
- Ademais, requer a nulidade do suposto crédito tributário, haja vista que a Eco Distribuidora observou a apuração dos seus créditos com o disposto no §1º do artigo 3º c/c §1º-A do artigo 2º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, no qual remete as alíquotas do inciso II do art. 5º da Lei nº 9.718/1998. Bem como, que seja declarada a nulidade da aplicação da multa de ofício (75%), haja vista que o crédito tributário está com exigibilidade suspensa, na forma do art. 151, V do CTN.
- Por fim, a requer que seja o crédito tributário suspenso enquanto perdurar o julgamento dessa impugnação administrativa, bem como requer prazo para juntada de documentos e de qualquer outra prova necessária para a solução do caso em tela.

4. Em sessão de 21 de outubro de 2021, a DRJ julgou improcedente a impugnação da recorrente, assim ementada:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. AQUISIÇÕES. ALÍQUOTA.

Regra geral, a apuração dos créditos nas aquisições se dá mediante aplicação da mesma alíquota incidente na operação anterior, de modo a garantir que o crédito concedido não seja superior ao valor recolhido na etapa anterior da cadeia econômica.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

LANÇAMENTO. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO. MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento da contribuição para o PIS as mesmas razões de decidir aplicáveis à Cofins, quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. PLURALIDADE DE SUJEITOS PASSIVOS. EFEITOS.

A impugnação apresentada fora do prazo não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário, nem comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade como preliminar.

A ausência de impugnação por parte do sujeito passivo acarreta a preclusão temporal do direito de praticar os atos impugnatórios.

Havendo pluralidade de sujeitos passivos, a impugnação tempestiva apresentada por um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. GRUPO ECONÔMICO DE FATO.

É procedente a responsabilidade solidária por interesse comum na relação jurídica vinculada ao fato gerador, evidenciado pela formação de grupo econômico de fato, quando comprovado abuso de personalidade jurídica e confusão patrimonial.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. AUSÊNCIA. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. APLICÁVEL.

Cabe multa de ofício e juros de mora na constituição de crédito tributário cuja exigibilidade não estiver suspensa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

5. Foram interpostos recurso voluntários pelo sujeito passível e os responsáveis solidários, trazendo as mesmas matérias de defesa previstas nas respectivas impugnações, sendo em síntese as seguintes teses comum a todos:

6. Em sede de recurso voluntário, a contribuinte aduz, em síntese:

(i) Que o lançamento é indevido em sua integralidade, por ausência de responsabilidade pelo crédito discutido (questão de grupo econômico);

(ii) Que o aproveitamento de crédito está amparado por decisão judicial vigente, a qual reconhece expressamente o direito ao creditamento sobre as aquisições de AEHC;

(iii) Que as alíquotas utilizadas (3,75% e 17,25%) estão de acordo com o artigo 5º da Lei nº 9.718/1998, aplicáveis aos distribuidores de etanol, nos termos do §1º-A do artigo 2º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

(iv) Por fim, requer a anulação do auto de infração ou, subsidiariamente, o reconhecimento da correção dos créditos apropriados conforme decisão judicial.

7. Nada mais foi juntado aos autos após os acontecimentos acima relatados.
8. É o relatório. Passo à análise.

VOTO

Conselheira Rachel Freixo Chaves, Relatora.

9. O Recurso Voluntário é tempestivo e devem ser conhecidos nos exatos termos do Despacho de Admissibilidade.

10. No caso concreto, a autuação teve por escopo glosar, parcial e quantitativamente, créditos de PIS e Cofins apurados sobre aquisições de álcool etílico hidratado combustível (AEHC), referente ao ano de 2018, considerando que a Eco Distribuidora, beneficiária de medida judicial liminar, teria aplicado alíquotas superiores às incidentes na operação de aquisição, em desconformidade com os limites da autorização judicial proferida nos autos do processo judicial nº 1027853-98.2020.4.01.0000, em trâmite perante o Tribunal Regional Federal da 1ª Região.

11. Não obstante essa delimitação expressa da decisão judicial, a fiscalização entendeu que a contribuinte, ao aplicar as alíquotas de 3,75% (PIS) e 17,25% (Cofins), conforme previsto no inciso II do artigo 5º da Lei nº 9.718/1998, teria excedido o alcance da decisão judicial e, portanto, apropriado-se de crédito em montante indevido, por não utilizar as alíquotas incidentes na operação de aquisição, consideradas mais baixas, sob a ótica da fiscalização.

12. A DRJ, ao examinar a impugnação, acolheu esse entendimento, aduzindo, de forma apressada, que a decisão judicial autorizaria o creditamento, mas não nas condições praticadas pela empresa autuada, e que a aplicação das alíquotas de aquisição refletiria o correto cumprimento da determinação judicial. Prosseguiu, portanto, com o exame meritório da apuração de créditos, deliberando, ao final, pela procedência parcial da exigência fiscal.

13. Todavia, o exame detido dos autos revela que essa compreensão está eivada de prematura assunção de certeza sobre o conteúdo e os efeitos da decisão judicial proferida em sede de tutela provisória.

14. Consta nos autos a decisão proferida pelo Desembargador Federal Novély Vilanova, no âmbito do Agravo de Instrumento nº 1027853-98.2020.4.01.0000 (fl xxx), que deferiu parcialmente o pedido de tutela provisória para suspender a exigência das contribuições de PIS/Cofins com o desconto dos créditos relativos à aquisição de etanol para fins carburantes:

"Defiro a tutela provisória em parte somente para suspender a exigência das contribuições do Pis/Cofins com o desconto dos créditos/despesas de aquisição pela autora de etanol para fins carburantes."

(Agravo de Instrumento 1027853-98.2020.4.01.0000, decisão de 08/09/2020, Rel. Des. Federal Novély Vilanova, TRF1 – e-fls. 3 da decisão judicial juntada)

15. O próprio julgado reconhece que:

"A autora/distribuidora de álcool, inclusive para fins carburantes de combustíveis, recolhe a contribuição para o PIS e a Cofins com 'alíquota zero', não tendo direito subjetivo ao creditamento. (...) Tem, assim, o direito de deduzir da base de cálculo do Pis/Cofins as despesas/créditos com aquisição de etanol/insumo nos termos das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003." (Idem, e-fls. 2-3 da decisão judicial juntada)

16. Verifica-se, assim, que o núcleo da controvérsia ora em julgamento administrativo, a definição da natureza dos créditos, sua base de cálculo e a alíquota aplicável, é objeto direto e expresso da lide judicial em curso.

17. Adicionalmente, verifica-se, por meio de consulta pública aos registros processuais do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, que foi proferida decisão de mérito em 29 de setembro de 2023, com o não conhecimento do recurso interposto pela Eco Distribuidora, culminando no arquivamento definitivo do feito em 29 de novembro de 2023. Não obstante, não consta nos presentes autos a certidão de trânsito em julgado, nem a íntegra do acórdão proferido, tampouco qualquer peça que permita inferir com segurança a extensão do direito creditório reconhecido, se é que o foi, e tampouco os critérios para sua apuração, como a base de cálculo ou a alíquota aplicável.

18. Diante dessa lacuna documental, e considerando o princípio da especialidade e da supremacia da jurisdição judicial sobre a administrativa, qualquer deliberação administrativa acerca da validade da glosa parcial dos créditos apurados sob amparo de decisão judicial encontra-se inexoravelmente condicionada à devida instrução processual quanto ao exato conteúdo, extensão e efeitos da decisão judicial de referência.

19. É absolutamente imprudente, e juridicamente temerário, que esta instância administrativa se pronuncie sobre o quantum da apuração do crédito sem a prévia e segura delimitação da moldura jurídica imposta pelo Poder Judiciário, especialmente em se tratando de

processo fiscal cuja exigibilidade está suspensa judicialmente e cujo objeto tributário coincide integralmente com o objeto da ação judicial.

20. Embora a fiscalização tenha alegado que não questiona o direito ao crédito, mas apenas o montante indevidamente apropriado, é certo que a exatidão desse montante e, conseqüentemente, a própria subsistência do lançamento, está submetida à definição judicial quanto ao direito material invocado.

21. A decisão administrativa que insista em examinar o mérito da controvérsia sem acesso à integralidade do julgado judicial e sem compreensão exata dos seus efeitos incorre no risco de produzir decisão inócua, contraditória ou superada pelo comando judicial final, em violação ao princípio da segurança jurídica e à autoridade da coisa julgada.

22. Diante desse quadro, é imperioso reconhecer que o presente processo carece, neste momento, de condição jurídico-processual mínima para julgamento de mérito.

23. A prejudicialidade da matéria sub judice, consubstanciada na pendência de determinação judicial acerca da própria base de cálculo e das alíquotas incidentes na apuração dos créditos de PIS e Cofins sobre AEHC, constitui matéria de ordem pública, insuscetível de preclusão e de conhecimento *ex officio* por esta instância colegiada, impondo a suspensão do julgamento administrativo até que sobrevenha prova documental inequívoca do alcance, conteúdo e efeitos da decisão judicial em questão.

24. Ante todo o exposto, e com fundamento no artigo 47 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, voto por converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem junte cópia integral do processo judicial nº 1027853-98.2020.4.01.0000 e do processo referência de 1ª instância nº1039538-87.2020.4.01.3400, incluindo petição inicial, sentença, acórdão, certidão de trânsito em julgado e demais peças essenciais que permitam delimitar os efeitos da decisão judicial sobre a apuração dos créditos ora questionados.

25. É como voto.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves