



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



**Processo nº** 19679.006987/2005-44  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-011.160 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de outubro de 2022  
**Recorrente** BAHIANA DISTRIBUIDORA DE GÁS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

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

DIREITO CREDITÓRIO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CARÊNCIA PROBATÓRIA.

O Código de Processo Civil determina, em seu art. 373, inciso I, que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito. O pedido de restituição/ressarcimento ou a declaração de compensação apresentados desacompanhados de provas quanto ao montante do direito creditório devem ser indeferidos/não-homologados.

O contribuinte deve trazer ao processo elementos comprobatórios de suas alegações, tais como sua Escrituração Contábil-Fiscal e os documentos que lhe dão suporte, como notas fiscais e/ou contratos. Ausentes tais elementos, a simples apresentação de documentos produzidos unilateralmente pelo recorrente não são indícios aptos a motivar a requisição de uma diligência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de diligência e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado), Ricardo Piza di Giovanni (suplente convocado) Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Ricardo Piza di Giovanni.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-011.160 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19679.006987/2005-44

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – São Paulo I (DRJ-SP1):

Trata o presente processo, protocolizado em 30.06.2005, de Declaração de Compensação relativa à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins no que tange a alegados créditos concernentes ao período de apuração de janeiro de 2005.

Em apenso o processo 13807.005408/2005-57, protocolizado em 19.07.2005, igualmente a cuidar de Declaração de Compensação relativa à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins visando o aproveitamento de alegado(s) crédito(s) remanescente(s).

Baixados os autos em diligência, exarou a Autoridade Fiscal o Termo de Constatação de fls. 87/88 pelo qual registra que requisitou, entre outros elementos, "*a apresentação dos arquivos magnéticos de notas fiscais por estabelecimento do mês de janeiro de 2005 ...*" (fl. 87), mas que não houve atendimento por parte da Contribuinte que, ao invés do solicitado, trouxe, por exemplo, arquivo em mídia CD que "*relaciona as notas fiscais de compra de Propano e Butano ...*" (fl. 88).

Pelo Despacho Decisório de fls. 93/94 as Declarações de Compensação não foram homologadas.

A posição da Delegacia da Receita Federal do Brasil de origem vai, em suma, no sentido: de que a Contribuinte foi intimada a apresentar os arquivos magnéticos de notas fiscais, entre outros elementos que cita; de que, conforme se diz no item/"parágrafo" 9 do despacho decisório, a Contribuinte informou estar apresentando relação de NF de compra de propano e butano, memória de cálculo do PIS e Cofins e Razão das contas envolvidas na apuração e movimentação das NF que fazem parte da receita utilizada de propano e butano; de que, ao não apresentar elementos essenciais à verificação do crédito, inviável o cotejo de valores pretendidos com os valores efetivamente passíveis de compensação; e de que o ônus da prova do alegado direito creditório cabe à Contribuinte.

A decisão foi encaminhada para ciência através da Intimação n.º 2.790/2010 (fl. 95).

Contra o despacho decisório foi apresentada a Manifestação de Inconformidade de fls. 96/97.

A posição da Recorrente vai, em síntese, no sentido: de que no curso da diligência fiscal apresentou "*inúmeros documentos, planilha e informações em atendimento às solicitações*" (fl. 97) efetuadas; de que "*foram gerados em 16/07/2009 todos os relatórios de acompanhamento com mais de 100 páginas e ainda os relatórios de "Dumping de Arquivos Magnéticos" que possuem mais de 500 páginas, para o quais o Sr. Agente Fiscal não quis receber*" (fl. 97); e de que, conforme diz no item/"parágrafo" 4 da manifestação de inconformidade, "*No parágrafo 9 da citada intimação no 2.790/2010, o Sr. Agente Fiscal afirma que foram entregues diversos documentos*" (fl. 97), e "*Desta forma, como todos os documentos estão no bojo deste processo administrativo, realiza-se nesta oportunidade e juntamente com a presente petição a entrega de cópia dos documentos descritas no parágrafo antecedente (...), juntamente com o CD contendo tais arquivos magnéticos no padrão da IN 86, devidamente assinados*" (fl. 97).

É o relatório.

**A 9ª Turma da DRJ-SP1, em sessão datada de 05/01/2012, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.** Foi exarado o Acórdão n.º 16-35.621, às fls. 2108/2113, com a seguinte Ementa:

DIREITO CREDITÓRIO LÍQUIDO E CERTO.

A comprovação da existência de direito creditório líquido e certo é inerente à certificação da compensação. A inexistência dessa comprovação não pode redundar em homologação de compensação.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 29/02/2012** (conforme AVISO DE RECEBIMENTO - AR, à fl. 2242), **apresentou Recurso Voluntário em 30/03/2012**, às fls. 2115/2119.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

Como visto no Relatório, o cerne da lide se limita à questão probatória; enquanto a Autoridade Fazendária alega que, apesar das diversas intimações encaminhadas ao contribuinte, não recebeu os documentos comprobatórios do crédito pleiteado, o recorrente afirma que entregou grande quantidade de documentos, suficientes para o atendimento do quanto solicitado.

Vejamos os termos do Despacho Decisório que não homologou as compensações (fls. 1498/1357):

### RELATÓRIO

1. Trata o presente processo de Declaração de Compensação no montante de R\$475.606,89 (quatrocentos e setenta e cinco mil, seiscentos e seis reais e oitenta e nove centavos) com crédito da COFINS apurado no mercado externo, do mês de janeiro de 2005, de acordo com o disposto no §1º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003 (fls. 01/02), protocolizado em 30/06/2005.
2. Anexo a este se encontra o processo administrativo nº 13807.005408/2005-57, protocolizado em 19/07/2005, com Declaração de Compensação de débitos com o crédito remanescente no processo principal aqui analisado, no valor de R\$19.830,94 (dezenove mil, oitocentos e trinta reais e noventa e quatro centavos), esgotando o crédito pleiteado para o mês de janeiro de 2005.
3. O requerente instrui o pedido com cópias autenticadas da procuração (fl. 03), do documento de identidade do procurador (fl. 04) e das alterações do contrato social (fls. 05/30).
4. Em consulta ao sistema PERDCOMP não foram encontradas declarações de compensação enviadas eletronicamente, vinculadas a este processo administrativo (fl. 92).

5. Devido à complexidade e à necessidade de comprovação da liquidez e certeza do crédito, o processo em análise foi enviado à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização – Defis (fls. 34/35).

6. Em Termo de Início de Diligência Fiscal, recebido em 30/09/2008, o contribuinte foi intimado a apresentar os elementos que embasaram seu pleito (fl. 36).

7. Em 22/10/2008, a empresa apresentou cópia do Demonstrativo da Apuração das Contribuições Sociais - DACON - e planilha de cálculo as contribuições (fls. 43/54).

8. Em 27/04/2009, foi expedido Termo de Intimação Fiscal em que solicita os arquivos magnéticos de notas fiscais de acordo com a IN nº 86/2001 e que deixasse a disposição os livros registro de entradas e saídas de mercadoria, registro de inventário de mercadorias, balancete de suspensão ou redução do imposto e LALUR (fls. 61/62); em 19/05/2009, novo Termo de Intimação Fiscal foi enviado em que solicita elementos que justifiquem o pleito e respectivo embasamento legal (fl. 64). Conforme Termo de Constatação Fiscal, em 02/06/2009, os termos de intimação não foram atendidos, impossibilitando análise do pleito (fls. 66/67).

9. Em 16/06/2009, o contribuinte informa estar apresentando os seguintes documentos (fl. 85) em meio magnético (mídia à fl. 86):

- Relação de NF de compra de propano e butano;
- Memória de cálculo do PIS e da COFINS;
- Razão das contas envolvidas na apuração;
- Movimentação das NF que fazem parte da receita utilizada de propano e butano.

10. Em seu Termo de Constatação nº 02 e Encerramento de Diligência, o auditor fiscal informa que documentos foram apresentados fora do prazo legal e que não atendiam ao solicitado nas intimações (fls. 87/88).

11. Sendo assim, o auditor encerra os trabalhos de diligência cientificando o contribuinte "de que não restaram comprovadas e apresentadas as informações contidas nos processos administrativos e, por conseguinte, a liquidez e certeza dos créditos pleiteados" (fl. 88).

(...)

#### DECISÃO

18. Ante ao exposto, com supedâneo nos autos e nos aspectos legais discutidos, conclui-se que as Declarações de Compensação devem ser NÃO HOMOLOGADAS.

O contribuinte contestou esta decisão através da apresentação de Manifestação de Inconformidade, fundamentada em apenas 5 parágrafos (fls. 1503/1504):

#### DOS FATOS E DO DIREITO

1. A Empresa, ora Manifestante, estava sujeita aos trabalhos de diligência fiscal nos termos do MPF nº: 08.1.90.00-2008-05.832-5.
2. Neste sentido, apresentou no curso da citada diligência inúmeros documentos, planilha e informações em atendimentos as solicitações do Sr. Agente Fiscal.
3. Ocorre que, à época, foram gerados em 16/07/2009 todos os relatórios de acompanhamento com mais de 100 páginas e ainda os relatórios de "Dumping de

Arquivos Magnéticos" que possuem mais de 500 páginas, para o quais o Sr. Agente Fiscal não quis receber.

4. No parágrafo 9 da citada intimação n.º 2.790/2010, o Sr. Agente Fiscal afirma que foram entregues diversos documentos.

5. Desta forma, como todos os documentos estão no bojo deste processo administrativo, realiza-se nesta oportunidade e juntamente com a presente petição a entrega de cópia dos documentos descritos no parágrafo 4 antecedente (uma vez que os originais estão juntados na intimação n.º 2.790/2010), juntamente com o CD contendo tais arquivos magnéticos no padrão da IN 86, devidamente assinados.

#### DO PEDIDO

À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência do indeferimento de seu pleito, requer que seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade, no sentido de considerar a entrega dos arquivos magnéticos no padrão da IN 86, reformando o despacho e a intimação ora recorridos, a fim de ser integralmente reconhecido o seu direito creditório tal como pleiteado, com a conseqüente homologação da íntegra da compensação então declarada, nos exatos termos em que efetuada.

Requer, ainda, provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, sobretudo pelos documentos que seguem anexos, bem como pela juntada de outros documentos que se façam necessários.

A decisão recorrida negou provimento aos pedidos, sob os seguintes fundamentos, em síntese (fls. 2108/2113):

Ocorre que a comprovação da existência de direito creditório líquido e certo é inerente à certificação da compensação, dando o art. 170 da Lei n.º 5.172, de 26 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional — CTN), este norteamto:

(...)

No caso em exame, a Contribuinte não atendeu à intimação para apresentar a documentação requerida pela Autoridade Fiscal, provocando, daí, a não homologação das Declarações de Compensação.

E a Recorrente não apresenta qualquer razão para o não atendimento à intimação fiscal.

Vale lembrar que, baixados os autos em diligência, exarou a Autoridade Fiscal o Termo de Constatação de fls. 87/88 (cópia) pelo qual registra que requisitou, entre outros elementos, "*a apresentação dos arquivos magnéticos de notas fiscais por estabelecimento do mês de janeiro de 2005 ...*" (fl. 87), mas que não houve atendimento por parte da Contribuinte que, ao invés do solicitado, trouxe, por exemplo, arquivo em mídia CD que "*relaciona as notas fiscais de compra de Propano e Butano ...*" (fl. 88; sublinhei).

Diz a Manifestante que "*foram gerados em 16/07/2009 todos os relatórios de acompanhamento com mais de 100 páginas e ainda os relatórios de "Dumping de Arquivos Magnéticos" que possuem mais de 500 páginas, para o quais o Sr. Agente Fiscal não quis receber*" (fl. 97); ao seu turno, o despacho decisório registra em seu item/"parágrafo" 9 que a Contribuinte informou estar apresentando, entre outros elementos, movimentação das NIF que fazem parte da receita utilizada de propano e butano.

Mas a Manifestante não discorre de forma concatenada e lógica sobre a questão dos arquivos magnéticos de notas fiscais por estabelecimento do mês de janeiro de 2005, sem prejuízo de eventuais outras.

Nesse cenário, se deve perquirir se foi devida ou indevida a decisão da Autoridade a quem em não homologar as compensações.

(...)

No caso em exame, a Recorrente simplesmente não explica porque eximiu-se ou desviou-se da não apresentação perante a Autoridade Fiscal dos arquivos magnéticos de notas fiscais por estabelecimento do mês de janeiro de 2005.

Com efeito, a Recorrente, sem qualquer justificativa, insiste em nada especificamente falar sobre os arquivos magnéticos de notas fiscais por estabelecimento do mês de janeiro de 2005, preferindo reduzir a questão probatória a seus próprios termos, não dando azo a qualquer reconhecimento de direito creditório líquido e certo.

Outrossim, é certo que a Contribuinte alega estar entregando arquivos magnéticos junto com sua manifestação de inconformidade.

Todavia, arquivos magnéticos em geral, de per si, não se prestam, como aqui ocorre, a formar convicção acerca da liquidez e certeza do crédito reivindicado, sendo elementos preliminares de auditoria, os quais, com o concurso do exame de notas fiscais e de eventuais outros documentos necessários, permitem o andamento dos trabalhos fiscais, que, no caso, foram obstaculizados sem as devidas justificativas e explicações.

O contribuinte, irressignado com esta decisão, apresentou o Recurso Voluntário de fls. 2115/2119 com os seguintes alegações:

2. Em out/2005, diante da expedição de notificações determinando o recolhimento dos supostos débitos compensados, sob pena de inclusão no CADIN, a recorrente impetrou mandado de segurança (Proc. n.º 0022700-08.2005.4.03.6100 – 1ª Vara da Seção Judiciária de São Paulo), objetivando, em síntese, "a aplicação da regra constitucional da não-cumulatividade, prevista no § 12 do artigo 195 da Constituição Federal, para o fim de que ... reste reconhecido o seu direito líquido e certo à existência dos créditos relacionados à aquisição e posterior comércio de GLP" (doc. 04 - fls. 22).

No que interessa ao presente processo administrativo, pleiteou a concessão de liminar "para que suspenda a exigibilidade dos valores devidos, objeto da compensação por ela realizada — ... Processos Administrativos n.ºs 19679.006987/2005-44, 19679.006084/2005-63, 19679.006469/2005-21, 19679.006882/2005-95 e 19679.007283/2005-99 (relativamente à Bahiana Distribuidora de Gás Ltda." (doc. 04 - fls. 22).

3. O MM. Juízo da 1ª Vara deferiu o pedido liminar para "suspender a exigibilidade das parcelas devidas a título de outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, em razão da compensação realizada pelas impetrantes de créditos tributários decorrentes da sistemática de cálculo da não-cumulatividade, na forma do disposto no inciso I, alínea "h" da Lei n. 10.637/02 e Lei. 10.833/03, c.c. §1º do artigo 2º dessa leis, c.c. artigo 16 da lei n.º 11.116/05, objeto dos processos administrativos arrolados na petição inicial" (doc. 05 - fls. 413).

Ressalvou, porém, que "fica a suspensão da exigibilidade condicionada ao depósito judicial dos valores compensados" (doc. 05 - fls. 413).

4. Com isso, a recorrente depositou em juízo os valores das estimativas de CSLL e IRPJ do período de mai/2005 — objeto da presente compensação. (docs. 06 e 07).

6. A sentença concedeu parcialmente a segurança (doc.08). **Tanto a recorrente como a Fazenda Nacional (União Federal) interpuseram recursos de apelação (docs. 09/10), distribuídos a 3ª Turma do Eg. TRF-3ª Região, atualmente pendentes de julgamento** (doc. 11).

7. Paralelamente ao curso do mandado de segurança, em mar/2010 a Fiscalização proferiu decisão em que deixou de homologar as compensações realizadas, alegando que, "ao não apresentar elementos essenciais à verificação do crédito apurado em janeiro/2005 relativo ao regime não cumulativo da COFINS, o requerente torna inviável o cotejo dos valores pleiteados com os valores efetivamente passíveis de compensação" (Fls. 94).

(...)

11. Deveras. Como já demonstrado, a decisão liminar e os depósitos judiciais que suspenderam a exigibilidade dos débitos em causa datam de out/08 (docs. 06/07) — portanto, anteriores à instauração do processo administrativo, ocorrida com a lavratura do despacho decisório que indeferiu a compensação (mar/10 — fls. 94).

12. Por essa razão, de rigor que se suspenda o curso do presente processo administrativo, evitando-se decisões conflitantes entre a esfera administrativa e a judicial.

Mesmo porque o sobrestamento não constitui prejuízo algum ao Fisco. Caso transite em julgado decisão desfavorável na medida judicial, no sentido de que a recorrente não teria direito de tomar créditos de COFINS na aquisição de GLP (sistemática não cumulativa), os valores depositados serão convertidos em renda da União; caso transite em julgado decisão favorável, o presente processo deverá prosseguir tão somente para verificar a suficiência e hígidez dos créditos.

13. Em outras palavras: se o mérito dos créditos está sub judice (com suspensão da exigibilidade por força dos depósitos judiciais), não há razão para que a fiscalização, precocemente, deixe de homologar as compensações realizadas, ao fundamento de que "não houve comprovação da existência do direito ao crédito". Basta aguardar o final do processo judicial para, dependendo do resultado, prosseguir com a auditoria administrativa.

**14. Caso assim não se entenda, o que se admite apenas para argumentar, há outro aspecto que impõe a reforma da decisão recorrida. É que, ao contrário do que aponta o acórdão, a recorrente apresentou, no curso da fiscalização, todos os elementos comprobatórios do crédito.**

(...)

18. Por essas sobejas razões, a recorrente requer seja determinado o sobrestamento do feito até decisão final na medida judicial correlata.

Caso assim não se entenda, considerando que o acórdão recorrido não se pronunciou sobre os elementos de prova produzidos, impõe-se a devolução dos autos ao órgão julgador para que nova decisão seja proferida com o seu devido exame; ou, quando não, tendo em vista que os elementos comprobatórios do crédito foram carreados ao processo, de rigor seja reconhecida a sua existência e exatidão, homologando-se as compensações em causa.

Vejamos como está a situação atual desta lide no Poder Judiciário. Ao consultar o site do TRF da 3ª Região (consulta em 04/10/2022), verifica-se a seguinte situação processual:

**Consulta Processual - Visualizar Processo****Momento da consulta: terça-feira, 4 de outubro de 2022 às 09:17****Número (CNJ, 20 dígitos)**  
0022700-08.2005.4.03.6100**Processo**  
2005.61.00.022700-5**Número de origem**  
2005.61.00.022700-5**Classe**  
317299 ApelRemNec - SP**Vara**  
11 SAO PAULO - SP**Data de autuação**  
19/06/2009**Partes**

	Nome
Apelante	CIA ULTRAGAZ S/A
Advogado	GLAUCIA MARIA LAULETTA FRASCINO
Apelado(A)	OS MESMOS
Apelado(A)	CIA ULTRAGAZ S/A
Advogado	GLAUCIA MARIA LAULETTA FRASCINO

**Relator**

DES.FED. NERY JUNIOR

**Fases**

Data	Descrição
19/06/2015	REMESSA PELO TDEA À ORIGEM - RES.CJF-237/2013 GR.2015145896 Destino: JUIZO FEDERAL DA 11 VARA SÃO PAULO >1*SSJ>SP
19/06/2015	REATIVAÇÃO DA MOVIMENTAÇÃO PROCESSUAL S
13/06/2015	RECEBIDO AUTOS FÍSICOS DE PROCESSO DIGITALIZADO (EM TRAMITE NO STJ) ORIGEM - SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICA
20/01/2015	REMESSA PELO NURT AUTOS AOS TRIBUNAIS SUPERIORES GR.2015010079 Destino: SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICA
20/01/2015	RECEBIDO(A) GUIA NR. : 2015007705 ORIGEM : SUBS. DE FEITOS DA VICE PRESIDENCIA
15/01/2015	REMESSA PELA DINT AO NURT PARA STJ GUIA NR. : 2015007705 DESTINO: PASSAGEM DE AUTOS
06/01/2015	JUNTADA DE PETIÇÃO DE CONTRAMINUTA Petição Número 2014307021
06/01/2015	JUNTADA DE PETIÇÃO DE CONTRAMINUTA Petição Número 2014307017
22/12/2014	RECEBIDO(A) ORIGEM - UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)
28/11/2014	REMESSA PELA DINT A(O) GUIA NR. : 2014254259 DESTINO: UNIÃO FEDERAL (Fazenda Nacional)
21/11/2014	JUNTADA DE AGRAVO NOS PROPRIOS AUTOS CONTRA RE NÃO ADMITIDO Petição Número 2014280922
21/11/2014	JUNTADA DE AGRAVO NOS PROPRIOS AUTOS CONTRA RESP NÃO ADMITIDO Petição Número 2014280924
21/11/2014	JUNTADA DE PETIÇÃO Petição Número 2014272575
12/11/2014	DEVOLVIDO PELO ADVOGADO/PROCURADOR GUIA NR. : 2014234046 ORIGEM : KALEB ALI FAKIH (OAB:SP207209)
04/11/2014	RETIRADO PELO ADVOGADO/PROCURADOR GUIA NR. : 2014234046 DESTINO: KALEB ALI FAKIH (OAB:SP207209E)
31/10/2014	DISPONIBILIZADO NO DIÁRIO ELETRÔNICO DECISÃO(8ES) DE RECURSO(S) NÃO ADMITIDO(S) E/OU ADMITIDO(S) no dia 2014-10-31 : 8:35 (Expediente Processual (Despacho/Decisão) 32268/2014)
30/10/2014	CERTIDÃO ENCAMINHADO EXPEDIENTE ELETRÔNICO N 32268/2014 DINT RCED À UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL) P/ CIÊNCIA DAS R. DECISÕES
24/10/2014	RECEBIDO PELA DINT C/ DESPACHO/DECISÃO - AGUARDANDO PUBLICAÇÃO GUIA NR. : 2014224789 ORIGEM : ASSESSORIA JUDICIARIA DA VICE-PRESIDENCIA
22/10/2014	DECISÃO REX NÃO ADMITIDO
22/10/2014	DECISÃO RESP NÃO ADMITIDO

O processo foi julgado no TRF da 3ª Região, **em 03/07/2014**, de forma desfavorável ao contribuinte, nos seguintes termos:

**EMENTA**

DIREITO PROCESSUAL CIVIL, CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS. COFINS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. EMPRESA PRODUTORA E IMPORTADORA DE GLP. COMERCIANTE VAREJISTA. REGIME NÃO CUMULATIVO. LEI 11.033. ARTIGO 17. SENTENÇA REFORMADA. SEGURANÇA DENEGADA.

1. Caso em que pleiteado reconhecimento do direito de crédito do PIS/COFINS recolhido, em regime monofásico de tributação, pela produtora ou importadora de GLP (inciso III do artigo 4º da Lei 9.718/1998 ou inciso III do artigo 23 da Lei 10.865/2004), por comerciante varejista, optante pelo regime de não cumulatividade, objetivando sua utilização em compensação de débitos fiscais
2. Cabe à lei, a que se refere o § 12 do artigo 195 da Carta Federal, definir os setores da atividade econômica, a serem objeto do regime de não cumulatividade do PIS/COFINS, assim como as normas de efetivação do regime da não cumulatividade, cuja especificidade não permite adotar as do IPI e ICMS, em razão da própria natureza e materialidade dos tributos em questão.
3. Os precedentes do Superior Tribunal de Justiça apontam para o reconhecimento da inexistência de direito do contribuinte, optante pelo regime da não cumulatividade, de aproveitar, como crédito, o PIS/COFINS recolhido, por importador ou produtor de GLP, no regime cumulativo monofásico, não se aplicando, como pretendido, o disposto no artigo 17 da Lei 11.033/2004 à situação descrita nos autos.
4. Sentença reformada para denegar a ordem.

### **ACÓRDÃO**

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por maioria, negar provimento à apelação da impetrante e dar provimento à remessa oficial e à apelação fazendária, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado, vencido o relator que dava parcial provimento à apelação da impetrante e negava provimento à apelação fazendária e à remessa oficial.

### **VOTO**

A causa envolve, na espécie, o pedido de reconhecimento do direito de crédito do PIS/COFINS recolhido, em regime monofásico de tributação, pela produtora ou importadora de GLP, nos termos do inciso III do artigo 4º da Lei 9.718/1998 ou do regime especial do inciso III do artigo 23 da Lei 10.865/2004.

Considerando que aderiu, por opção, ao regime tributário de não cumulatividade do PIS/COFINS, conforme artigo 42, § 1º, da Lei 10.865/2004, invocou o direito ao crédito, anteriormente referido, aduzindo que o utilizou por compensação com débitos fiscais vinculados a fatos geradores ocorridos a partir de maio/2004, gerando notificações fiscais, buscando a presente impetração suspender a exigibilidade fiscal dos tributos pretendidos pela RFB.

Alegou que o artigo 3º, I, da Lei 10.637/2002 e o seu equivalente na Lei 10.833/2003 permitem desconto do crédito de bens adquiridos para revenda e a proibição da alínea b, expressa no § 1º do artigo 2º, apenas cabe a produtores e importadores, e não a comerciantes varejistas, como é o caso da impetrante, e que, ainda que houvesse outra restrição, esta seria inconstitucional, por violar a não cumulatividade e a disposição constitucional de que à lei cabe apenas definir os setores de atividade e não limitar o regime (§ 12 do artigo 195, CF).

Aduziu que o fato de estar sujeita à alíquota zero (0%), nos termos do artigo 42 da MP 2.158-35/2001 ("Ficam reduzidas a zero as alíquotas das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre a receita decorrente da venda de: I - gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e GLP, auferida por distribuidores e comerciantes varejistas"), não impede que o crédito de PIS/COFINS, recolhido pelo produtor ou importador, seja aproveitado na sua escrita fiscal, conforme previsto no artigo 17 da Lei 11.033/2004 ("as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem

a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações"), mesmo porque não foi acolhida, na conversão da MP 413/2008 na Lei 11.727/2008, a alteração, que se pretendia no artigo 14, ao artigo 3º com inclusão da vedação a que distribuidores, atacadistas e varejistas de mercadorias e produtos, entre os quais o GLP, usassem de crédito em relação aos "custos, despesas e encargos" vinculados às receitas de tais operações.

A sentença reconheceu o direito ao crédito até o advento da MP 413/2008, e a impetrante, em suma, quer reformá-la para que o aproveitamento seja amplo, vez que a norma excludente não foi admitida na sua conversão na Lei 11.727/2008, existindo, pois, autorização legal para o uso de tal crédito, assim tornando inválidas as notificações fiscais impugnadas.

Primeiramente, não basta à lei, a que se refere o § 12 do artigo 195 da Carta Federal, apenas definir os setores da atividade econômica a serem objeto do regime de não cumulatividade do PIS/COFINS, tornando inconstitucional qualquer outra disposição. Tanto é verdade que a própria impetrante vale-se de dispositivos das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 para fundamentar a pretensão, demonstrando que a norma constitucional apenas tratou do conteúdo normativo mínimo, que constitui dever de legislar, necessário a assegurar a aplicabilidade do sistema, o qual depende de ampla normatização infraconstitucional, como foi editada pelo Parlamento, considerando que o regime de não cumulatividade do PIS/COFINS não é semelhante, nem pode aproveitar a legislação do IPI ou do ICMS, em razão da própria natureza e materialidade dos tributos em questão.

Assim, evidente a possibilidade de fixação legal de normas para o regime de não cumulatividade do PIS/COFINS, sem embargo da discussão de eventual ofensa específica ao regime constitucional.

No caso, cabe assinalar que houve opção do contribuinte por tal regime fiscal, o qual, porém, não respalda o direito-base invocado, consistente no aproveitamento do PIS/COFINS recolhido, por importador ou produtor de GLP, sujeitos à tributação cumulativa monofásica, como crédito em favor de empresa comercializadora varejista, sujeito por opção, ao regime de não cumulatividade de tais contribuições.

A controvérsia foi dirimida pelo Superior Tribunal de Justiça, que já assentou o entendimento de que não existe compatibilidade entre o regime de tributação cumulativa monofásica com o regime não cumulativo do PIS/COFINS para garantir o aproveitamento pretendido, estando, portanto, o artigo 17 da Lei 11.033/2004 dirigido exclusivamente ao crédito de PIS/COFINS nas operações em que a tributação ocorra de forma plurifásica, quando justificada a ocorrência da tributação, ainda que com alíquota zero, em outro elo ou ao final da cadeia econômica para efeito de aproveitamento e não cumulatividade das contribuições anteriormente recolhidas.

A propósito, entre tantos, os seguintes acórdãos:

(...)

Como se observa, independentemente da questão da aplicabilidade restrita do artigo 17 da Lei 11.033/2004 ao sistema do REPORTE, é inequívoca a falta de direito líquido e certo da impetrante, comerciante varejista de GLP, ao crédito, no regime não cumulativo, do PIS/COFINS recolhido, dentro do regime cumulativo monofásico, pela empresa produtora ou importadora do gás liquefeito de petróleo.

Ante o exposto, nego provimento à apelação da impetrante e dou provimento à remessa oficial e à apelação fazendária para reformar a sentença no sentido de denegar o mandado de segurança.

O contribuinte apresentou Recurso Especial ao STJ, o qual também foi julgado no sentido de negar provimento ao recurso, conforme decisão monocrática nos Embargos de Divergência em Agravo em Recurso Especial n.º 655.024/SP, publicada em 17/05/2022, nos seguintes termos:

Vistos, etc.

Trata-se de embargos de divergência interpostos pela Fazenda Nacional contra acórdão da Primeira Turma ementado às e-STJ, fls. 1.179-1.180:

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. PIS/COFINS. TRIBUTAÇÃO PELO SISTEMA MONOFÁSICO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO PELA LEI 11.033/2004, QUE INSTITUIU O REGIME DO REPORTO. EXTENSÃO ÀS EMPRESAS NÃO VINCULADAS A ESSE REGIME. AGRAVO INTERNO DA CONTRIBUINTE PROVIDO.*

*1. A 1ª Turma do STJ firmou entendimento de que a manutenção dos créditos de PIS/COFINS prevista no art. 17 da Lei 11.033/2004 aplica-se a todas as pessoas jurídicas, independente de elas estarem ou não submetidas ao regime tributário do REPORTO e ao sistema monofásico de recolhimento dessas contribuições (EDcl no Resp. 1.346.181/PE, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe de 20.6.2017).*

*2. Agravo Interno da Contribuinte provido.*

A embargante pretende o acolhimento dos presentes embargos de divergência, "de modo a fazer prevalecer o entendimento da Segunda Turma dessa e. Corte, reformando-se o acórdão embargado para que seja denegada a segurança, haja vista a impossibilidade de creditamento do PIS/COFINS por parte do distribuidor que revende bem submetido à tributação monofásica" (eSTJ, fls. 1.210-1.211).

Embargos admitidos.

Impugnação apresentada.

Parecer do Ministério Público Federal opinando pelo provimento dos embargos de divergência.

É o relatório.

A Primeira Seção do STJ, responsável por pacificar a divergência entre a Primeira e a Segunda Turmas da Corte (temas de Direito Público), concluiu o julgamento dos REsp n. 1.894.741/RS e 1.895.255/RS e firmou a seguinte tese jurídica (Tema n. 1.093/STJ):

**1. É vedada a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre os componentes do custo de aquisição (art. 13 do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica (arts. 3º, I, "b", da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003).**

*2. O benefício instituído no art. 17 da Lei 11.033/2004 não se restringe somente às empresas que se encontram inseridas no regime específico de tributação denominado REPORTO.*

*3. O art. 17 da Lei 11.033/2004 diz respeito apenas à manutenção de créditos cuja constituição não foi vedada pela legislação em vigor, portanto não permite a constituição de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre o custo de aquisição (art. 13 do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica, já que vedada pelos arts. 3º, I, "b", da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003.*

**4. Apesar de não constituir créditos, a incidência monofásica da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não é incompatível com a técnica do creditamento, visto que se prende aos bens e não à pessoa jurídica que os comercializa que pode adquirir e revender conjuntamente bens sujeitos à não cumulatividade em incidência plurifásica, os quais podem lhe gerar créditos.**

5. O art. 17 da Lei 11.033/2004 apenas autoriza que os créditos gerados na aquisição de bens sujeitos à não cumulatividade (incidência plurifásica) não sejam estornados (sejam mantidos) quando as respectivas vendas forem efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, **não autorizando a constituição de créditos sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica.**

**Conclui-se, portanto, não ser possível o aproveitamento de crédito de PIS e Cofins sobre produtos sujeitos ao regime monofásico.**

Ante o exposto, com base no art. 932, V, do CPC, dou provimento aos embargos de divergência para negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

Os autos permanecem no STJ, estando desde 01/09/2022 conclusos para decisão ao Ministro HUMBERTO MARTINS, tendo em vista a interposição de Agravo Interno contra a decisão monocrática, para julgamento do recurso pela Turma. **Assim, não há trânsito em julgado.**

Analisando o contexto apresentado, observo que este Conselho não pode se manifestar sobre a questão do creditamento na aquisição de bens no regime monofásico (matéria exclusivamente de direito que poderia ser conhecida de ofício por este julgador), tendo em vista que o contribuinte propôs ação judicial para discutir o tema.

Contudo, ressalto que o indeferimento do pedido de ressarcimento se deu com base em matéria de fato, qual seja, a inexistência de provas do direito pleiteado. Como esta matéria não foi objeto do Mandado de Segurança impetrado pelo contribuinte, este Colegiado deve prosseguir em seu julgamento, segundo os ditames da Súmula Vinculante CARF nº 01:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, **sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.** (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Assim sendo, verifiquei os documentos que o contribuinte alega ter juntados aos autos para comprovar seu direito:

- Relatório de Acompanhamento, fls. 1551/1670;
- Dumping de Arquivos Magnéticos, fls. 1671/2097.

Analisando estes documentos, verifico que nenhum deles é suficiente para comprovar o direito creditório. Seria essencial a apresentação do Razão Contábil com as contas de aquisições de insumos e demais gastos geradores de créditos, bem como as contas de receitas de vendas, para que sejam apurados os débitos e, do cotejo débito/crédito, apurado qual o saldo, se devedor ou credor.

Os documentos apresentados não trazem uma única informação que ajude nessa apuração; são completamente inúteis. Se o contribuinte insiste que tem as notas fiscais, e existe uma controvérsia com o Fisco sobre a utilidade dos arquivos magnéticos, bastava-lhe apresentar cópias em pdf no bojo destes autos, como é de praxe em inúmeros processos já julgados por este conselho. Contudo, nada foi apresentado, indicando uma evidente carência probatória.

Em relação à diligência solicitada, não vejo como possa ser deferida, pois a legislação estabelece que esse procedimento não se presta a suprir eventuais deficiências probatórias, seja a cargo da Fazenda Nacional ou do contribuinte. Sua utilização é voltada a suprir dúvidas dos julgadores, e no presente caso, face à inexistência das referidas provas, me parece claro que o pedido de ressarcimento deve ser indeferido e não homologadas eventuais declarações de compensação.

Por fim, em relação ao pedido de sobrestamento em virtude da existência de processo judicial, observo que tal fato implica a análise sobre a possibilidade de renúncia à instância administrativa, mas jamais sobre sobrestamento, mesmo porque a já transcrita Súmula CARF nº 01 determina que, em relação às matérias que não são objeto de discussão no Judiciário, o julgamento deve prosseguir.

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar de diligência e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares