ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10120.720167/2011-49

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	10120.720167/2011-49
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3302-003.796 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	29 de março de 2017
Matéria	CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. DIREITO DE CRÉDITO. INCIDÊNCIA CONCENTRADA.
Recorrente	RENAUTO AUTOMÓVEIS LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

CRÉDITO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. BENS PARA REVENDA ADQUIRIDOS POR COMERCIANTES ATACADISTAS E VAREJISTAS DE PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA DE QUE TRATAM OS §1º E 1º-A DO ARTIGO 2º DAS LEIS Nº 10.637/2002 E 10.833/2002. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE. INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 17 DA LEI Nº 11.033/2004.

É vedado o creditamento na aquisição de bens para revenda dos produtos referidos nos §1º e §1-A do artigo 2º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, nos termos das alíneas "b" dos incisos I dos artigos 3º das referidas leis. Tal disposição não foi revogada pelo artigo 17 da Lei nº 11.033/2004, pois que não versa sobre hipóteses de creditamento, mas apenas sobre a manutenção de créditos, apurados conforme a legislação específica.

Recurso Voluntário Negado.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, Domingos de Sá Filho, José Fernandes do Nascimento, Lenisa Rodrigues Prado,

Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Walker Araújo e Ricardo Paulo Rosa.

Relatório

Trata-se de Pedido Eletrônico de Restituição e Ressarcimento – PER, formulado através do programa PER/Dcomp, pelo qual a Recorrente pleiteia o ressarcimento em espécie do saldo credor acumulado de COFINS incidência não cumulativa – mercado interno. O Pedido de Ressarcimento foi indeferido, por ausência de direito ao crédito pleiteado, devido a vedação legal de aproveitamento de créditos incidente nas operações de aquisição de produtos sujeitos a tributação monofásica/concentrada.

A DRJ indeferiu a manifestação de inconformidade nos termos do Acórdão 06-049.311. O fundamento adotado, em síntese, foi o de que o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, não ampara o creditamento das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS, com base na sistemática da não cumulatividade, pelas revendedoras de veículos automotores, em decorrência de vedação legal expressa para o aproveitamento do crédito nas vendas submetidas à incidência monofásica.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, reiterando as alegações deduzidas em manifestação de inconformidade, calcadas nas seguintes premissas:

1. Que a recorrente se sujeita à incidência não-cumulativa;

2. Que havia uma vedação ao creditamento conforme o disposto no artigo 3º, I, "b", das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003;

3. Que foi atribuída alíquota zero aos produtos da recorrente, portanto, não se trata de monofasia, o que ocorreria se houvesse apenas uma incidência na cadeia;

4. Que a não-cumulatividade foi aperfeiçoada com o artigo 17 da Lei nº 11.033/2004 e que esta é uma norma multitemática, ou seja, não restrita ao REPORTO;

5. Que o artigo 16 da Lei 11.116/2005 robusteceu o caráter abrangente do artigo 17 da Lei nº 11.033/2004;

6. Ambas as leis não ressalvaram quais os casos permaneceriam na regra antiga e que o direito ao creditamento é coerente à técnica da não-cumulatividade das contribuições (método subtrativo indireto);

7. O artigo 17 da Lei nº 11.033/2004 veio justamente para os casos em que havia vedação ao creditamento;

8. Que pretendeu-se mitigar a aplicação do artigo 17 da Lei nº 11.033/2004 com a edição das MP nº 413/2008 e 451/2008, criando vedações ao creditamento, as quais não foram mantidas na conversão de ambas medidas provisórias;

9 Que a não-cumulatividade das contribuições não guarda relação com o arrecadado anteriormente ou posteriormente na cadeia produtiva.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 3302-003.750, de 29 de março de 2017, proferido no julgamento do processo 10120.720142/2011-45, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão **3302-003.750**):

> *"O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.*
>
> *O pedido de ressarcimento foi efetuado com fulcro no artigo 16 da Lei nº 11.116/2005 combinado com o artigo 17 da Lei nº 11.033/2004, abaixo transcritos:*
>
> *Lei nº 11.116/2005:*
>
> *Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:*
>
> *I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou*
>
> *II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.*
>
> *Lei nº 11.033/2004:*
>
> *Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.*
>
> *O fundamento da recorrente recai essencialmente na possibilidade de se tomar créditos da não-cumulatividade de Cofins em razão do disposto no artigo 17 da Lei nº 11.033/2004 e de se pedir o ressarcimento com fulcro no artigo 16 da Lei nº 11.116/2005.*

A Lei nº 10.485/2002 estabeleceu a concentração de tributação no fabricante e importadores de determinados veículos e autopeças, dispondo no §2º que os comerciantes atacadistas e varejistas ficassem sujeitos à alíquota zero sobre suas receitas de revendas:

§ 2º Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, relativamente à receita bruta auferida por comerciante atacadista ou varejista, com a venda dos produtos de que trata: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

*I - o **caput** deste artigo; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*II - o **caput** do art. 1º desta Lei, exceto quando auferida pelas pessoas jurídicas a que se refere o art. 17, § 5º, da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001. (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004)*

Com base, nesta receita sujeita à alíquota zero, é que a recorrente entende possível a aplicação do artigo 17 da Lei nº 11.033/2004, isto é, a tomada de créditos sobre a revenda de máquinas e veículos constantes das posições da TIPI constantes do artigo 1º da Lei nº 10.485/2002 e de autopeças constantes dos Anexos I e II da referida lei.

Ocorre que, não obstante estar sujeita ao regime não-cumulativo das contribuições, as alíneas "b" dos incisos I dos artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 vedam expressamente a tomada de créditos sobre bens adquiridos para revenda pelas pessoas jurídicas que comercializam os produtos referidos nos artigos 1º e 3º da Lei nº 10.485/2002, como transcreve-se a seguir:

Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento). (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

§ 1º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

[...]

III - no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de máquinas e veículos classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.196, de 2005)

IV - no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, no caso de vendas, para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores, das autopeças relacionadas nos Anexos I e II da mesma Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.196, de 2005)

[...]

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: Produção de efeito (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

Por sua vez, o artigo 17 dispôs genericamente que 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.

Ora, este artigo não traz nenhuma hipótese de creditamento, mas apenas esclarece que nas situações ali previstas, os créditos vinculados àquelas vendas são mantidos. E tais créditos são, justamente, as hipóteses que a legislação faculta ao contribuintes a sua tomada, como por exemplo, os artigos 3º das leis acima citadas, o artigo 15 da Lei nº 10.865/2004 e outros quaisquer artigos que veiculem hipóteses de creditamento.

O item 19[1] da exposição de motivos da MP nº 206/2004, cuja conversão resultou na Lei nº 11.033/2004, confirma este entendimento na medida que dispôs que a redação do artigo 16, convertido no artigo 17 acima referido, visava "esclarecer dúvidas relativas à interpretação da legislação da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS."

Não por outro motivo, que o artigo 16 da Lei nº 11.116/2005 dispôs sobre a possibilidade de ressarcimento e compensação do saldo credor vinculado às vendas mencionadas no artigo 17, vinculando-os à forma de apuração do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 e do artigo 15 da Lei nº 10.865/2004, reconhecendo, por óbvio, que ali estavam listadas as hipóteses de creditamento e não que o artigo 17 inovara toda a legislação, revogando o artigo 3º e redefinindo as hipóteses de creditamento, o que seria a consequência inevitável da tese da recorrente.

Ressalta-se, porém, que o artigo 17 não proibiu a tomada de créditos vinculados às receitas sujeitas à alíquota zero decorrentes das revendas dos bens de que tratam este processo em relação às demais hipóteses previstas no artigo 3º, proibição esta que foi, conforme mencionado pela recorrente, objeto de duas tentativas propostas pelo Executivo Federal nas MPs nº 413/2008 e 451/2008. Ocorre que, como também já mencionado na peça recursal, tais dispositivos não foram contemplados na conversão das duas MPs, mantendo-se a possibilidade de creditamento em relação às demais hipóteses do artigo 3º, entendimento confirmado na Solução de Consulta nº 218/2014.

Assim, referidas MP´s pretenderam impedir o creditamento das demais hipóteses legais previstas nos artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, mas

[1] 19. As disposições do art. 16 visam esclarecer dúvidas relativas à interpretação da legislação da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS

foram irrelevantes em relação à vedação específica contida na alínea "b" do inciso I do artigo 3º, que se destina justamente à vedação do creditamento relativo aos bens adquiridos para revenda de que tratam os §§1º e 1º-A do artigo 2º das referidas leis.

Neste diapasão, cita-se o Acórdão nº 3403-01.566:

Ementa: COFINS – REGIME MONOFÁSICO – IMPOSSIBILIDADE DE MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS

O artigo 17 da Lei 11.033/2004, que garante a manutenção do crédito às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, só se aplica aos setores ou produtos sujeitos regime não-cumulativo, não se aplicando aos produtos sujeitos ao regime monofásico.

Portanto, diante do exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário."

Nos termos do entendimento exarado no paradigma, a impossibilidade de creditamento, no regime não-cumulativo, na aquisição de bens para revenda adquiridos por comerciantes atacadistas e varejistas de produtos sujeitos à tributação concentrada referidos nos §1º e §1-A do artigo 2º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, nos termos das alíneas "b" dos incisos I dos artigos 3º das referidas leis, se aplica tanto à Contribuição para o PIS/Pasep quanto à COFINS.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, nego provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Ricardo Paulo Rosa