Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10120.902781/2011-27

Processo nº	10120.902781/2011-27
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3402-008.179 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	23 de março de 2021
Recorrente	NAVESA CAMINHÕES E ÔNIBUS LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

PIS/PASEP. NÃO-CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO. VEÍCULOS NOVOS, PEÇAS E ACESSÓRIOS SUBMETIDOS AO REGIME MONOFÁSICO. REVENDEDORA DE VEÍCULOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

A aquisição de máquinas e veículos relacionados no art. 1º da Lei 10.485/02, para revenda, quando feita por comerciantes atacadistas ou varejistas desses produtos, não gera direito a crédito do PIS e da Cofins, dada a expressa vedação, consoante o art. 3º, inciso I, alínea "b" das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, respectivamente. A previsão contida no art. 17 da Lei n° 11.033/04 trata-se de regra geral não se aplicando nos casos de tributação monofásica por força da referida vedação legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros:, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 03-56.680, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório, conforme Ementa abaixo reproduzida:

> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**
>
> Ano-calendário: 2008
>
> INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. MERCADORIAS CLASSIFICADAS SOB OS CÓDIGOS 87.01 A 87.06. AQUISIÇÃO NO MERCADO INTERNO. DIREITO A CRÉDITO. VEDAÇÃO.
>
> A aquisição, no mercado interno, de mercadorias classificadas nos códigos 87.01 a 87.06 não gera crédito para descontar do valor devido das contribuições da Cofins e do PIS.
>
> DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.
>
> A restituição de créditos tributários só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo; no caso, o crédito pleiteado é inexistente.
>
> ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIAÇÃO.
>
> As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.
>
> Manifestação de Inconformidade Improcedente
>
> Direito Creditório Não Reconhecido

Por bem descrever os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão de primeira instância:

> Tratam os autos do Pedido Eletrônico de Restituição e Ressarcimento – PER nº 08776.48376.300408.1.1.105963, transmitido em 30/04/2008, por meio do qual a contribuinte solicita o ressarcimento em espécie do saldo credor acumulado de crédito relativo à PIS Não Cumulativo referente ao período do 1º trimestre de 2008 (01/01/2008 a 31/03/2008) no valor de R$ 279.159,45.
>
> Em 04/05/2011 foi emitido o Despacho Decisório de fl. 4, que indeferiu o pedido de ressarcimento apresentado pela contribuinte.
>
> A motivação do indeferimento encontra-se no Relatório de Análise de Pedido de Ressarcimento em Espécie (fls. 46 a 53), elaborada pela autoridade fiscal que proferiu esta decisão. Segue um resumo dos principais pontos:
>
> a) Verificação das declarações: foi constatada divergência entre os valores demonstrados no Dacon e os declarados no PER. A contribuinte foi intimada para apresentar declaração retificadora (Dacon ou PER), indicando corretamente os valores

apurados. Em resposta à intimação, a contribuinte apresente recibos dos Dacon retificadores e esclarecimentos relacionados à origem do crédito pleiteado.

> *Confrontando os valores dos saldos de crédito mensais informados no referido PER (R$0,00 em janeiro/08, R$ 102.615,87 em fevereiro/08 e R$ 176.543,58 em março/08) com aqueles informados no respectivo Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais DACON (todos zerados), constatou-se que são divergentes. O contribuinte foi intimado a retificar o DACON correspondente ou apresentar PER/DCOMP retificador indicando corretamente os valores apurados.*
>
> *Em resposta à Intimação, o contribuinte apresenta os recibos dos DACON retificadores transmitidos à RFB e esclarece que o crédito cujo ressarcimento ora requer tem origem nas aquisições de produtos com incidência monofásica no caso, veículos novos. Informa, ainda, que tem como principal atividade comercial a compra e venda, no atacado e no varejo, de veículos novos e peças em geral relacionados na Lei n° 10.485/2002 e que no período abrangido pelo PER em questão apurou o Imposto de Renda pelo Lucro Real. Sustenta que com o advento da referida lei, todos os produtos nela relacionados tiveram as alíquotas do PIS/Pasep reduzidas a 0% (zero por cento), relativamente à receita bruta auferida por comerciantes atacadistas e varejistas, por força do disposto nos incisos I e II do §2° do seu art. 3°. Alega, ainda, que devido à edição da Lei nº 10.637/2002, os produtos relacionados na Lei n° 10.485/2002 por ela comercializados compõem a sua receita bruta para efeito de apuração do PIS/Pasep sob o regime da não cumulatividade; que a manutenção dos créditos decorrentes da aquisição dos produtos relacionados na Lei n° 10.485/2002 tem como fundamento legal o art. 17 da Lei n° 11.033/2004 e que o pedido de ressarcimento em espécie ora solicitado baseia-se no art. 16 da Lei n° 11.116/2005.*

b) Verificação da legitimidade do pleito: conclui que não tem direito ao ressarcimento. Detalha fundamentação legal e motivação.

> *(...) em razão da técnica legalmente implementada de tributação concentrada nos fabricantes e importadores dos veículos classificados nos códigos 87.01 a 87.06 da TIPI e dos produtos relacionados nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 2002, as receitas auferidas pelos comerciantes atacadistas e varejistas com a venda desses produtos são submetidas à alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep, sendo expressamente vedado, de outra parte, o aproveitamento de créditos em relação às aquisições desses bens, não tendo que se falar, portanto, em direito a ressarcimento dos mesmos. As receitas auferidas sujeitam-se à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep;*

Cientificado, via postal, dessa decisão em 17/05/2011 (fl. 40), bem como da cobrança dos débitos confessados na Dcomp, o sujeito passivo apresentou em 27/05/2011, manifestação de inconformidade às fls. 2 a 34.

Em resumo, a contribuinte apresenta as seguinte alegações:

> a) esclarece que é revendedora de veículos, bem como presta serviços de garantia e assistência técnica. Nesta atividades está sujeita à tributação do PIS e da Cofins, nos termos da Lei nº 9.718/98;
>
> b) argumenta que houve equívocos de interpretação quanto à operação discutida nos autos. Analisa o impacto das Leis nº 10.485, de 2002 (tributação monofásica alíquota zero), Lei nº10.637/02 (PIS não cumulativo) e Lei nº 10.833/03 (Cofins não cumulativa) na tributação do PIS e da Cofins.
>
> c) aponta marcos normativos que não teriam sido observados e conclui, no item 84, que a contribuinte deveria ser enquadrada "no campo da plurifasia, com alíquota zero":

Documento nato-digital

d) discorre sobre tentativa de aproximar a não cumulatividade do PIS/Cofins com a praticada por outras exações, como, por exemplo, IPI e ICMS, argumentando que seria outro ponto equivocado tratado nos autos.

e) alega que teria sido a interpretação gramatical da norma que levou a uma conclusão equivocada da autoridade fiscal sobre a inexistência de crédito.

f) detalha novo marco normativo que não teria sido observado e conclui que, "apesar de em princípio se enquadrar nas normas de não cumulatividade, a base de cálculo de seus produtos não integraria o novo cálculo padrão, e, mais, obedeceria à legislação anterior, que previa alíquota alta para o industrial e zero para a comercialização".

g) alega que a Lei nº 11.727, de 2008, fruto da conversão da Medida Provisória nº 413/2008, que teria revogado as Leis nº 10.637, de 2002, e Lei nº 10.833, de 2003, corresponderia a uma inovação legislativa e que seria necessária a reapreciação da matéria. Cita doutrinadores para ilustrar suas alegações.

h) conclui que a sistemática da não cumulatividade pressupõe a existência de créditos e débitos e que a introdução do sistema da não cumulatividade aplicável ao PIS/Cofins deveria igualmente reconhecer o direito de crédito. Reforça seu entendimento de que a interpretação dada à legislação, que teria fundamentado a decisão, estaria em discordância com a constituição;

i) cita doutrinadores, jurisprudência e a legislação tributária correlata no intuito de ilustrar suas argumentações.

Ao final, por tudo que foi exposto, espera a reforma do Despacho Decisório para que, consequentemente, seja deferido o pedido de restituição, com base nas premissas reproduzidas a seguir:

162. Então, após toda esta exposição, pode-se agora passar em revista todas as premissas analisadas:

a. SE no Estado Democrática de Direito a LEGALIDADE é o sobre-princípio que deve reger a tributação; portanto, o único instrumento, com poderes para criar restrições a direitos como vedação a creditamento, é a lei, havendo um momento inicial em que realmente era negado o creditamento;

b. SE também é inegável a existência de uma norma que previu, expressamente, que a Contribuinte deveria tributar o PIS/COFINS com a alíquota zero sobre seu faturamento, e não em monofasia, substituição tributária ou não-incidência;

c. SE posteriormente, também pela mesma forma que, no Estado Democrático de Direito, se estabelecem preceitos cogentes, foi introduzido no universo jurídico o art. 17 da Lei n° 11.033/04. prevendo (expressamente que mesmo quem fatura sse com alíquota zero ainda assim poderia creditar-se de PIS/COFINS;

d. SE a Lei n° 11.033/04 não é monotemática, mas norma geral do arcabouço tributário, alcançando todos que se enquadrassem em cada uma das situações previstas;

e. SE ainda veio o art.16 da Lei 11.116/05 que, ao invés de restringir direito de creditamento, fez foi dotar de mais garantias a previsão do art. 17 da Lei n° 11.033/04, sem nenhuma preocupação em estabelecer exceções e vedações;

f. SE sempre se ressalva, nas novas normas, o que fica ainda regulado em outra norma anterior, principalmente quando se pretende restringir direitos; o que não aconteceu com a possibilidade de creditamento para a Contribuinte; sendo certo que normas infralegais não têm tal condão;

Documento nato-digital

> *g. SE o direito de creditamento é coerente com os objetivos desonerativos das inovações legislativas do PIS/COFINS; e em consonância com a prescrição constitucional, que permite à lei escolher quais setores serão incluídos na não cumulatividade, só não permitindo esvaziar sua característica básica, que é a tomada de créditos, sob pena de se estar, de fato, em um regime de substituição;*
>
> *h. SE o art. 17 da Lei n° 11.033/04 é justamente norma geral para os casos que estavam vedados, pois obviamente seria desnecessário para os outros casos que não estavam vedados, até porque ninguém, nem o fisco, nunca restringiu o creditamento para os casos não vedados;*
>
> *i. SE foram revogados os preceitos das Leis n° 10.637/02 e n° 10.833/03 que mandavam aplicar, para a Contribuinte, as normas anteriores à não cumulatividade, agora ficando as mesmas inteiramente enquadradas neste regime que tem como pressuposto o creditamento;*
>
> *j. SE, finalmente, veio o Poder Executivo, via Medidas Provisórias n° 413/08 e n° 451/08, tentar restringir creditamento baseados no art. 17 da Lei 11.033/04 para a Contribuinte, mas que, até por intuitiva Inconstitucionalidade, não foram mantidas no ordenamento jurídico;*
>
> *k. LOGO, viola o arcabouço jurídico reprimir ou indeferir a tomada dos créditos aqui discutidos, pois amparada legal e constitucionalmente.*

Em 26/02/2014 a Contribuinte foi intimada da decisão de primeira instância pela via postal (Aviso de Recebimento de e-fls. 67), apresentado o Recurso Voluntário de e-fls. 69-104 por meio de protocolo físico em data de 28/03/2014, pelo qual pediu a reforma da decisão recorrida e o deferimento do Pedido de Ressarcimento, o que fez com os mesmos argumentos apresentados em manifestação de inconformidade, acima já citados.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Como demonstrado em relatório e atestado em certidão de e-fls. 107, o recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Mérito

A Contribuinte tem por ramo de atividade o comércio a varejo de automóveis, camionetas e utilitários novos (CNAE PRINCIPAL: 45.11-1-01), e informa que igualmente presta serviço de garantia e assistência técnica, estando sujeita à tributação das contribuições do PIS e da COFINS, nos termos da Lei nº 9.718/98.

Documento nato-digital

A DRF de origem negou o direito creditório, considerando expressa vedação legal de aproveitamento de crédito de PIS/Pasep incidente nas operações de aquisição de produtos sujeitos a tributação monofásica/concentrada. Concluiu a Autoridade Fiscal em Relatório de Análise de Pedido de Ressarcimento (e-fls. 46-53) que, em razão da técnica legalmente implementada de tributação concentrada aos fabricantes e importadores dos veículos classificados nos códigos 87.01 a 87.06 da TIPI e dos produtos relacionados nos Anexos I e II da Lei nº 10.485/2002, as receitas auferidas pelos comerciantes atacadistas e varejistas com a venda desses produtos são submetidas à alíquota zero da contribuição para o PIS/Pasep, sendo expressamente vedado, de outra parte, o aproveitamento de créditos em relação às aquisições desses bens, não tendo que se falar, portanto, em direito ao ressarcimento dos mesmos.

Concluiu o ilustre julgador de primeira instância que a Contribuinte insiste na interpretação mais ampla do conceito de aproveitamento de crédito de PIS/Pasep, incidente nas operações de aquisição de produtos sujeitos a tributação monofásica/concentrada. Igualmente fundamentou o ilustre julgador de primeira instância que a legislação tributária veda expressamente o aproveitamento do crédito do valor referente à aquisição no mercado interno, para revenda, dos produtos decorrentes de venda de máquinas e veículos classificados nos códigos 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI.

Argumentou a Recorrente em defesa que:

i) Deveria ser enquadrada "no campo da plurifasia, com alíquota zero";

ii) A Lei nº 11.727/2008, fruto da conversão da Medida Provisória nº 413/2008, que teria revogado as Leis nº 10.637, de 2002, e Lei nº 10.833, de 2003, corresponderia a uma inovação legislativa e que seria necessária a reapreciação da matéria;

iii) A sistemática da não cumulatividade pressupõe a existência de créditos e débitos e que a introdução do sistema da não cumulatividade aplicável ao PIS/Cofins deveria igualmente reconhecer o direito de crédito;

iv) É inegável a existência de uma norma que previu, expressamente, que a Contribuinte deveria tributar o PIS/COFINS com a alíquota zero sobre seu faturamento, e não em monofasia, substituição tributária ou não-incidência;

v) O art. 17 da Lei n° 11.033/04 é norma geral para os casos que estavam vedados, e prevê expressamente que, mesmo quem fazia com alíquota zero, ainda assim poderia creditar-se de PIS/COFINS;

vi) Foram revogados os preceitos das Leis n° 10.637/02 e n° 10.833/03 que mandavam aplicar, para a Contribuinte, as normas anteriores à não cumulatividade, agora ficando as mesmas inteiramente enquadradas neste regime que tem como pressuposto o creditamento.

Em síntese, entende a Recorrente que o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 teria tacitamente revogado as vedações do art. 3º, §2º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 (PIS) e a do art. 3º, §2º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003 (Cofins). Interpreta a legislação argumentando que, na

Documento nato-digital

hipótese prevista no art. 17 da Lei nº 11.033, o importador e o industrial pagariam o PIS e a Cofins, sem direito a crédito; entretanto, todos os demais agentes que se colocassem nas etapas subsequentes da cadeia de circulação do mesmo produto, além de não estarem sujeitos ao pagamento daquelas contribuições, ainda teriam direito de obter ressarcimento.

Sem razão à defesa.

Os veículos automotores, peças e acessórios mencionados nos anexos I e II da Lei nº 10.485/2002, estão sujeitos ao regime de tributação monofásica (concentrada).

Cumpre observar que 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.

Não obstante a Recorrente 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.

O art. 17 da Lei nº 11.033/2004 assim dispõe:

> 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.

Por sua vez, assim prevê o art. 3º, §2º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002:

> Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
>
> I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:
>
> a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e
>
> b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;
>
> **§ 2º Não dará direito a crédito o valor:**
>
> **II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição**. (sem destaque nos texto original)

Constata-se que 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.

O dispositivo legal em referência não trouxe nova hipótese de creditamento, mas apenas previu a manutenção de tais créditos, não havendo que se falar em inovação da legislação e/ou revogação do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Documento nato-digital

Portanto, assiste razão ao ilustre Julgador a *quo* ao confirmar o Despacho Decisório, apontando que há expressa vedação legal, considerando que a vedação acima colacionada abrange mercadorias sujeitas à incidência monofásica.

Por sua vez, o art. 3º, I, da Lei nº 10.833/2004 não foi revogado pelo art. 17 da Lei nº 11.033/2004. Este diploma legal, segundo disposição constante em seu art. 6º, alterou apenas os arts. 8º e 28 da Lei nº 10.865/2004, sem produzir nenhum reflexo na vedação prevista no art. 3º, I, "b", da Lei nº 10.833/2004, ou seja, não revoga expressa ou tacitamente o inciso I, alínea "b", do art. 3º da Lei nº 10.833/03.

Com relação ao argumento de que a Lei nº 11.727/2008 corresponderia a uma inovação legislativa, peço *vênia* para invocar os fundamentos demonstrados no r. voto condutor do v. Acórdão nº 3402-005.600, de relatoria do ilustre Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, o qual esta Relatora acompanhou integralmente, conforme reprodução abaixo:

> Entendo que tal dispositivo legal não trouxe nenhuma nova regra à apuração das contribuições, mas apenas esclareceu situações porventura controversas, conforme expressamente dispõe a exposição de motivos da MP 206/2004, que originou tal norma. Trata-se apenas da manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados às operações com saídas não sujeitas ao pagamento da contribuição. Não se trata de permissão para creditamento de aquisições de produtos que não se sujeitaram ao pagamento das contribuições, ou em outras situações excepcionadas (como a monofasia e a substituição tributária), mas permitir a manutenção do crédito das contribuições que efetivamente foram pagas nas aquisições daqueles produtos que se sujeitarão a saídas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência. Ou seja, os créditos vinculados às vendas **são mantidos, não criados**. Trata-se daqueles créditos já previstos pela norma, com as exclusões impostas, não novas possibilidades de créditos.
>
> **Não se trata de restringir o direito ao crédito das contribuições na não-cumulatividade, mas permiti-la apenas naquelas situações determinadas pelo legislador, sem qualquer ofensa ao princípio da não-cumulatividade. Destaca-se que o legislador, ao criar tal sistemática de apuração, já considerou as etapas da cadeia produtiva, as margens estimadas, e a vedação para o crédito nas aquisições. Permitir o creditamento nas situações sujeitas à sistemática monofásica é desvirtuar todo o sistema de apuração das contribuições, permitindo um ganho indevido por parte do sujeito passivo, afrontando a concorrência e outros setores econômicos que não teriam tal possibilidade**.
>
> A melhor doutrina não diverge de tal entendimento. Assim leciona o professor André Mendes Moreira, com a clareza que lhe é peculiar:
>
> > *"Quando a não-cumulatividade do PIS/COFINS entrou a viger, os contribuintes sujeitos à monofasia (produtores e importadores) foram mantidos na sistemática cumulativa. Dessa forma, essa categoria e empresas não adquiriu o direito concedido a todos os que foram sujeitos à não-cumulatividade de descontar créditos sobre suas aquisições.*
> >
> > *Entretanto, quando o PIS e a COFINS incidentes na importação foram criados pela Lei nº 10.865/04, a carga tributária sobre todos os contribuintes sujeitos ao regime cumulativo foi majorada. Isso porque as contribuições devidas na importação só geram créditos se a pessoa jurídica estiver sujeita à apuração não-cumulativa do PIS/COFINS.*
> >
> > *Assim, para que o PIS/COFINS-importação fosse melhor absorvido pelos contribuintes monofásicos (sujeitos até então à cumulatividade), a Lei nº 10.865/04 revogou o dispositivo que excepcionava a monofasia do regime não-cumulativo. Essa medida resultou na subsunção dos contribuintes monofásicos às regras da não-cumulatividade,*

> *desde que apurassem o seu IRPJ pelo lucro real e não se enquadrassem em nenhuma das demais exceções ao novel regime previstas na legislação.*
>
> *Com essa modificação, as pessoas jurídicas obrigadas ao recolhimento monofásico do PIS/COFINS foram autorizadas a descontar não somente os créditos previstos no art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, mas também os relativos às contribuições pagas na importação.*
>
> *Por outro lado, os distribuidores, atacadistas e varejistas que adquirirem bens tributados no sistema monofásico e que têm, portanto, as vendas desses produtos gravadas à alíquota zero do PIS/COFINS foram proibidos de se creditar do PIS/COFINS monofásico recolhido na etapa anterior.*
>
> *Obviamente, se esses distribuidores, atacadistas ou varejistas auferirem receitas com a venda de produtos sujeitos à apuração regular (não-monofásica) do PIS/COFINS, poderão se creditar normalmente, bastando proporcionalizar suas despesas, consoante reconhece a própria RFB"* (A Não-Cumulatividade dos Tributos, 2ª edição revista e ampliada, Editora Noeses, 2012, p. 453/455).

Por fim, importamos destacar a exceção expressa à regra imposta pelo inciso I do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, estabelecida pelo art. 24 da Lei nº 11.727/2008:

> *Art. 24. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, produtora ou fabricante dos produtos relacionados no § 1º do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, pode descontar créditos relativos à aquisição desses produtos de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante, para revenda no mercado interno ou para exportação.*
>
> *§ 1º Os créditos de que trata o caput deste artigo correspondem aos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos pelo vendedor em decorrência da operação.*
>
> *§ 2º Não se aplica às aquisições de que trata o caput deste artigo o disposto na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea b do inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003."(grifou-se)*

Portanto, conclui-se que o inciso I do *caput* do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 permite creditamento em relação a bens adquiridos para revenda e **veda creditamento em relação a**:

> **1) mercadorias em relação às quais as contribuições tenham sido exigidas anteriormente em razão de substituição tributária (inciso III do §3º do art. 1º da Lei nº 10.833, de 2003);**
>
> **2) produtos sujeitos anteriormente à cobrança concentrada ou monofásica das contribuições (§ 1º do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003), exceto no caso em que pessoa jurídica produtora ou fabricante de tais produtos os adquire para revenda de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante desses mesmos produtos (§ 2º do art. 24 da Lei nº 11.727, de 2008).**

Destaca-se que a recorrente é revendedora dos produtos sujeitos à sistemática monofásica, e não produtora ou fabricante de tais produtos, não sendo possível o creditamento em relação a tais aquisições.

Quanto à segunda situação, ou seja, **quanto aos produtos que não estiveram sujeitos à incidência do PIS e de COFINS quando de sua aquisição**, a recorrente argumenta que a vedação prevista no Artigo 3º, §2º, inciso II, das leis de regência seria contrária ao princípio da não-cumulatividade.

Entende que devem gerar direito ao crédito todos os dispêndios intrinsecamente relacionados à geração de receita para a sociedade, independentemente de terem estado sujeitos à incidência do PIS e da COFINS ou não.

Documento nato-digital

Também com base nos argumentos e transcrições acima expostas, **concluo que a legislação expressamente veda tal possibilidade, não configurando qualquer violação ao princípio da não-cumulatividade, por expressa determinação legislativa**. Destaca-se que os dispositivos relativos ao IPI e o entendimento jurisprudencial com relação à não-cumulatividade desse imposto, não tem aplicação direta na apuração das contribuições em questão, por se tratarem de normas distintas e subsistemas distintos (impostos x contribuições), com claras permeabilidades mas sujeitas à análises próprias. **(sem destaques no texto original)**

No mesmo sentido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE

SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

AQUISIÇÃO. VEÍCULOS NOVOS, PEÇAS E ACESSÓRIOS SUBMETIDOS AO REGIME MONOFÁSICO. REVENDA. MANUTENÇÃO DE CRÉDITO PELO COMERCIANTE ATACADISTA E VAREJISTA. VEDAÇÃO LEGAL.

No regime não-cumulativo das Contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS, por expressa determinação legal, é vedado ao comerciante atacadista e varejista, o direito de descontar ou manter crédito referente às aquisições de veículos novos sujeitos ao regime monofásico concentrado no fabricante e importador.

A aquisição de veículos relacionados no art. 1º da Lei n° 10.485, de 2002, para revenda, quando feita por comerciantes atacadistas ou varejistas desses produtos, não gera direito a crédito do PIS/COFINS, dada a expressa vedação, consoante os art. 2º, § 1º, III e art. 3º, I, "b", c/c da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003.

CRÉDITOS. MANUTENÇÃO. ART. 17 DA LEI Nº 11.033/2004. IMPOSSIBILIDADE.

A manutenção dos créditos, prevista no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, não tem o alcance de manter créditos cuja aquisição a lei veda desde a sua definição.

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA.

Deve ser indeferido o pedido de perícia/diligência, quando tal providência se revela prescindível para instrução e julgamento do processo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA. **(PAF nº 16349.000414/2009-84 – Acórdão nº 3402-005.102 – Conselheiro Relator Waldir Navarro Bezerra)**

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

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

CRÉDITO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. BENS PARA REVENDA. PRODUTOS SUJEITOS À SISTEMÁTICA MONOFÁSICA. IMPOSSIBILIDADE.

> É vedado o creditamento na aquisição de bens para revenda dos produtos referidos nos §1º e §1A do artigo 2º da Lei 10.833/2003, nos termos das alíneas "b" dos incisos I dos artigos 3º da referida lei. 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. **(PAF nº 10280.903665/2012-73 – Acórdão nº 3402-006.756 – Conselheiro Relator Rodrigo Mineiro Fernandes)**

Por tais razões, entendo que deve ser mantida a decisão de primeira instância, que não reconheceu o direito creditório pleiteado pela Recorrente.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos

Documento nato-digital