



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

**Processo n°** 10280.720919/2010-58  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3403-002.494 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de setembro de 2013  
**Matéria** PIS/Pasep  
**Recorrente** ATLAS VEÍCULOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

PIS NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. REVENDA DE BEM SUJEITO AO REGIME NÃO-CUMULATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

A revenda de bens sujeitos ao regime monofásico de incidência de PIS não participa da apuração de PIS sob o regime não-cumulativo. Tal como a receita da revenda não está sujeita à incidência de PIS - não se submetendo ao regime não-cumulativo de apuração, por já ter incidido a contribuição em regime de incidência monofásica -, igualmente a aquisição destes bens não gera direito de crédito, pois não corresponde a um bem cuja revenda seja submetido à apuração pelo regime não-cumulativo.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente

(assinado digitalmente)

Ivan Allegretti - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho e Ivan Allegretti. Ausentes os Conselheiros Rosaldo Trevisan e Marcos Tranchesí Ortiz.

## Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/11/2013 por IVAN ALLEGRETTI, Assinado digitalmente em 08/11/2013 por

IVAN ALLEGRETTI, Assinado digitalmente em 09/11/2013 por ANTONIO CARLOS ATULIM

Impresso em 18/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Trata-se de Pedido de Ressarcimento combinado com Declarações de Compensação (fls. 03/09-e) que apresentam como crédito valor de saldo credor de PIS não-cumulativo relativo ao 1º trimestre de 2007.

A Delegacia da Receita Federal em Belém/PA (DRF) proferiu Despacho Decisório (fl. 23-e) homologando parcialmente as compensações.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 26/46) alegando vício do ato administrativo por não existir no Relatório Fiscal ou no Despacho Decisório qualquer fundamentação ou motivo legal que justificasse o deferimento apenas parcial do crédito. Alega que a falta de fundamentação acarretou cerceamento ao seu direito de defesa.

No mérito, sustenta possuir direito de crédito de PIS/Cofins não-cumulativo em relação às aquisições, para revenda, de produtos sujeitos à tributação monofásica, e que este seu direito teria sido reconhecido pelo art. 17 da Lei nº 11.033/2004.

Argumenta que “*não pode a Autoridade Fiscal interpretar o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 de forma a restringir a aplicação das regras e benefícios do sistema não cumulativo a uma parte dos contribuintes, haja vista que os mesmos estão, por opção única, do legislador, no sistema não cumulativo, sob pena de configurar desigualdade injustificada para os contribuintes que possuem saída tributada à alíquota zero, o que representa violação direta ao princípio da igualdade tributária.*” (fl. 43-e).

Ressalta a ilegalidade da Instrução Normativa RFB nº 594/2005, no que pretende limitar, sem amparo na Lei, a fruição do direito a manutenção dos créditos. Afirma que em hipótese alguma pode-se permitir que Instrução Normativa faça o papel de Lei, restringindo ou limitando um direito que a Lei reconheceu.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA (DRJ), por meio do Acórdão nº 01-24.897, de 9 de maio de 2012 (fls. 61/67-e), julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo a conclusão do Despacho Decisório, conforme a seguinte ementa:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

*Periodo de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007*

**CRÉDITOS. MANUTENÇÃO. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. VEDAÇÃO.**

*A possibilidade de 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.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Exercício: 2010*

**ATOS ADMINISTRATIVOS. MOTIVAÇÃO.**

*A motivação dos atos administrativos que neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Exercício: 2011*

*ILEGALIDADE DE ATO NORMATIVO.*

*O julgador administrativo, nesta instância, deve estrita observância aos atos expedidos pela Receita Federal, consoante estabelece o art. 7º da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011.*

*CONSTITUCIONALIDADE.*

*Escapa à competência da autoridade administrativa a apreciação de arguições relativas à constitucionalidade de leis.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

A contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 71/90-e) reiterando os argumentos da manifestação de inconformidade e, “*esteado na legislação pátria, especificamente nos artigos 150, II da Constituição Federal, art. 17 da Lei nº 11.033/04, art. 1º da Lei nº 10.865/04, 156 e 170 do CTN e no art. 74 da Lei nº 9.430/96, pugna o contribuinte pela reforma total da decisão exarada que “glosou” (indeferiu) o pedido de ressarcimento para que o mesmo seja julgado procedente e, por conseqüência, homologadas as compensações efetuadas por meio dos PER/DCOMPs, em respeito à legislação pátria, e, sob pena de violação ao princípio da igualdade em razão da distinção estar centrada no tipo de atividade exercida.*”

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Ivan Allegretti, Relator

O recurso voluntário foi interposto em 01/06/2012 (fl. 71-e), dentro do prazo de 30 dias contados da data da notificação do acórdão da DRJ, em 25/05/2012, conforme Aviso de Recebimento (fl. 70-e).

Por ser tempestivo, conheço do recurso.

### **1. A falta de motivação da decisão.**

As decisões dos pedidos de ressarcimento e das declarações de compensação são tomadas por um chefe de setor, sob o título de Despacho Decisório, o qual necessariamente remete a um termo de verificação ou relatório lavrado por um Auditor ou uma equipe, nos quais consta o detalhamento das razões de decidir.

É isto o que ocorre no presente caso, em que o Despacho Decisório se fez complementar do Relatório Fiscal apresentado pela Fiscalização.

Assim, fica claro o equívoco do Recorrente em acusar de nulo o Despacho Decisório, tal como se não existisse motivação, quando na verdade, como já dito, a motivação existe e integra a referida decisão, mesmo não estando em seu corpo, pois é suficiente que a decisão remeta para estes fundamentos.

Não tem razão o Recorrente, portanto, no que se refere à preliminar de nulidade.

## **2. O direito de crédito de PIS/Cofins não-cumulativo e as aquisições de mercadorias para revenda, sujeitas à incidência monofásica.**

A revenda de bens sujeitos ao regime monofásico de incidência de PIS não participa da apuração de PIS sob o regime não-cumulativo.

Tal como a receita da revenda destes bens não está sujeita à incidência de PIS – não se submetendo ao regime não-cumulativo de apuração, por já ter incidido a contribuição em uma etapa anterior em regime de incidência monofásica –, igualmente a aquisição destes bens não gera direito de crédito, pois não corresponde a um bem cuja receita decorrente da revenda seja submetida à apuração pelo regime não-cumulativo.

A legislação da época retrata esta inteligência pela combinação dos seguintes dispositivos, conforme o texto vigente na época da apropriação do crédito (2007):

*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: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*Art. 1º (omissis)*

*§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:*

*IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis nº 9.990, de 21 de julho de 2000, nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, nº 10.485, de 3 de julho de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;*

Ou seja, de um lado retira-se da incidência de PIS não-cumulativo a receita da revenda de bens sujeitos à incidência monofásica para, de outro lado, proibir-se o creditamento em relação à aquisição destes mesmos bens.

Com isso, coloca-se à margem do regime não-cumulativo a revenda de bens que estejam sujeitos ao regime monofásico.

É verdade que o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 pode causar dúvida a respeito do seu alcance, conforme se confere de seu texto:

*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.*

Deve-se reconhecer, no entanto, que este dispositivo não revogou os dispositivos citados anteriormente, não revogando o tratamento neles previsto para os bens sujeitos ao regime monofásico.

A interpretação sistemática conduz ao entendimento de que o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 apenas se aplica aos casos em que a aplicação, na operação de venda, de suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, estejam referidas à aquisições que geram direito de crédito.

Este dispositivo impede que se pretenda estornar os créditos correspondentes à aquisições que dão direito de crédito em razão exclusivamente da aplicação, na operação de venda, das referidas desonerações.

Perceba-se que estas situações naturalmente ocorrem em relação a cadeias de produção, nas quais haja transformação, quando se adquirem insumos que dão direito de crédito e se dá saída a produtos contemplados com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência.

No caso da revenda de produto sujeito à alíquota zero, no entanto, já desde a aquisição não existe direito de crédito, em razão dos art. 3º, I, “a” c/c art. 1º, § 3º, IV da Lei nº 10.637/2002, na redação vigente na época.

Por estas razões, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ivan Allegretti