



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

**Processo n°** 10280.720922/2010-71  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3801-002.138 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 25 de setembro de 2013  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** ATLAS VEÍCULOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

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

*CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA*

*Não há que se falar em cerceamento de defesa quando é dada ao contribuinte a oportunidade de impugnar amplamente a decisão administrativa exarada.*

*CRÉDITOS. MANUTENÇÃO. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. VEDAÇÃO.*

*O art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004 é claro ao garantir o direito creditório nos casos de saída com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição ao PIS e da COFINS. Em nenhum momento o legislador garantiu o direito creditório para regimes de apuração distintos, in casu, o monofásico e o cumulativo.*

*CONSTITUCIONALIDADE.*

*Escapa à competência do CARF a apreciação de arguições relativas à constitucionalidade de leis.*

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Flavio de Castro Pontes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flavio de Castro Pontes (Presidente), Marcos Antonio Borges, Raquel Motta Brandão Minatel, Paulo Antonio Caliendo Velloso da Silveira, Neudson Cavalcante Albuquerque e Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ-Belém, abaixo transcrito:

*O presente processo trata do Pedido de Ressarcimento PER, referente a crédito de COFINS não Cumulativa Mercado*

*Interno do 1º trimestre de 2007, com apresentação de Declarações de Compensação – DCOMP para aproveitamento de créditos.*

*2. A Delegacia de origem emitiu Despacho Decisório (fl. 23) com seguinte conteúdo: “Com base nas informações e documentos constantes deste processo e no Parecer SEORT/DRF/BEL nº 144/2011 (fl. 22) e no uso da competência estabelecida com a delegação prevista pelo art. 3º, item IV, da Portaria DRF/BEL nº 47/2009,, publicada no Diário Oficial da União de 07 de abril de 2009, resolvo HOMOLOGAR PARCIALMENTE a declaração de compensação 28431.10330.150508.1.3.116370 até o limite do direito creditório reconhecido de R\$ 4.151,47.”*

*3. Cientificado em 19.12/2011 (AR fl. 25), o sujeito passivo apresentou, tempestivamente, em 05.01.2012, manifestação de inconformidade (fls. 26/45), alegando, em síntese:*

*a) Vício do ato administrativo por não existir no auto, no Relatório Fiscal*

*ou no Despacho Decisório qualquer fundamentação ou motivo legal para deixar de reconhecer o pleito. Observa que o ato sequer indefere o pedido de ressarcimento, mas tão somente glosa os créditos;*

b) *Cerceamento ao seu direito de defesa por não existir fundamentação fática, jurídica ou forma legal;*

c) *Defende a regularidade e a legalidade dos créditos de PIS e Cofins mercado interno de produtos sujeitos à tributação monofásica, sendo direito conferido pelo art. 17 da lei nº 11.033/04;*

d) *Ilegalidade da Instrução Normativa SRF nº 594, de 26/12/2005;*

e) *Violação ao princípio da igualdade tributária: “Assim, 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.”;*

f) *Ao final requer:*

*“1. Seja declarada a nulidade do ato administrativo que ‘glosou’ os créditos tributários do recorrente e, na prática, homologou parcialmente a declaração de compensação em questão em razão de evidente vício de validade que ocasionou cerceamento exercício do regular direito defesa, conforme garantido pelo art. 5º, LV da Constituição Federal.*

*2. Caso seja ultrapassada a preliminar arguida, que seja declarado ao recorrente comerciante produtos sujeitos a tributação ‘monofásica’ o direito ao desconto dos créditos em razão dos produtos adquiridos para revenda, nas mesmas condições dos contribuintes que comercializam produtos sujeitos a tributação não monofásica.*

*Assim, esteado na legislação pátria, especificamente nos artigos 150, II da Constituição Federal, art. 17 da Lei nº 11.033/94, art. I 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 mesmos sejam julgados procedentes e, por consequência, homologadas as compensações efetuadas por meio dos PER/DCOMPs acima referenciados, 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.”*

g) *Enfatiza a inexistência de suporte legal, citando o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 Processo Administrativo Fiscal (PAF).*

Analisando o litígio, a DRJ Belém (PA) considerou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, conforme ementas abaixo transcritas:

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

*Período 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 argüições relativas à constitucionalidade de leis.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

No recurso voluntário apresentado tempestivamente, a empresa repisa os argumentos apresentados em sua Manifestação de Inconformidade, sem trazer aos autos qualquer nova documentação ou argumentação para fins de reforma do julgado recorrido.

É o relatório.

Conselheiro Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos para sua admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Primeiramente, com relação à alegação de nulidade do ato administrativo exarado por ter deixado de motivar a decisão e, por isso, ter violado o direito de defesa do Recorrente, não assiste razão a este. Como se observa dos autos, uma vez formulado o pedido de ressarcimento dos valores, houve o proferimento de decisão administrativa que não reconheceu os créditos pleiteados.

O contribuinte foi devidamente intimado desta decisão e, neste momento, lhe foi dado o direito de apresentar defesa administrativa, sem que houvesse qualquer tipo de limitação ao seu direito de defesa. No despacho exarado, a fiscalização não reconheceu o direito creditório, embasada na legislação em vigor. Caberia, naquele momento, ao contribuinte, demonstrar que as ilações da fiscalização estavam equivocadas, podendo, inclusive, para comprovar o seu direito creditório, juntar documentos e requerer perícia técnica.

Desta feita, não há que se falar em cerceamento de defesa e, muito menos, nulidade, do ato administrativo exarado, tendo em vista que, repita-se, foi dada ao contribuinte a oportunidade de impugnar amplamente a decisão administrativa exarada.

Nestes termos, afasto a preliminar de nulidade da decisão administrativa levantada pelo Recorrente.

Com relação ao mérito, entendo também que não assiste razão ao contribuinte. Explica-se.

Como demonstrado no relatório da douta Delegacia de Julgamento acima transcrito, o Recorrente, Atlas Veículos Ltda., formulou pedido de compensação, no qual apontou créditos de PIS, oriundos da compra de bens, cuja sistemática de recolhimento da contribuição é monofásica, ou seja, a cadeia anterior suporta o ônus tributário das demais cadeias de produção, nos termos definidos pela legislação.

Ocorre que a Lei 10.637/02, que instituiu a cobrança não cumulativa da contribuição ao PIS, é muito clara ao vedar o creditamento nos casos dos produtos sujeitos ao recolhimento na sistemática monofásica. Veja-se, nesse sentido a redação, dos dispositivos da citada lei:

*“**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)*

*(...)*

*b) no § 1º do art. 2º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*“Art. 2º Para determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).*

*§ 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)*

*(...)*

*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)*

*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)*

O Recorrente alega, por sua vez, que o artigo 17, da Lei nº 11.033, de 2004, supostamente, teria autorizado o creditamento pretendido e que, por isso, o disposto na Instrução Normativa SRF nº 594, de 26 de dezembro de 2005, seria inconstitucional e ilegal.

Contudo, em análise minuciosa ao dispositivo citado pelo contribuinte, é fácil perceber que, data venia, não é possível ter a mesma conclusão do Recorrente. Importante, neste ponto, transcrever o disposto na lei:

*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 referido artigo, como se observa, é claro ao garantir o direito creditório nos casos de saída com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição ao PIS e da COFINS. O que houve, com a edição da referida lei, foi a garantia ao creditamento naqueles casos sujeitos ao mesmo regime de apuração. Em nenhum momento o legislador garantiu o direito creditório para regimes distintos, *in casu*, o monofásico e o cumulativo.

Deve-se ressaltar, ainda, que não cabe a este Tribunal Administrativo averiguar a inconstitucionalidade da tributação. De toda forma, o caso em questão já foi levado para a apreciação do Poder Judiciário e, nos termos dos julgados abaixo colecionados, a tese dos contribuintes não foi acolhida por nenhum dos Tribunais Regionais Federais pesquisados.

*TRIBUTÁRIO. COMÉRCIO VAREJISTA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES, PEÇAS E ASSESSÓRIOS. PIS E COFINS. LEI 10.485/2002. LEIS 10.637/2002 E 10.833/2003. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. SISTEMA MONOFÁSICO. IN 594/2005. ARTIGO 17 DA LEI 11.033/2004. 1. Tratando-se de empresa cujo objeto diz respeito ao comércio varejista de veículos automotores, peças e acessórios, para fins de tributação pela contribuição para o PIS e COFINS, devem ser aplicados os artigos 1º e 3º da Lei 10.485/2002, que, no caso, se constitui em lei especial a ser aplicada em prejuízo de lei geral. 2. Nos termos do § 2º do artigo 3º da Lei 10.485/2003, relativamente à venda de produtos por esta disciplinados, por comerciante atacadista ou varejista, trata-se de operação cuja tributação pela contribuição ao PIS e COFINS está sujeita à alíquota zero. 3. As Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 prevêm, ambos no seu parágrafo 1º do artigo 2º, a impossibilidade de creditamento de PIS e COFINS recolhidos na etapa anterior, relativamente às operações cuja tributação obedece ao regime da Lei 10.485. 4. Trata-se, no caso, de sistema de tributação monofásico, com o qual não se coaduna o sistema de creditamento, como forma de aplicação da não-cumulatividade. 5. O parágrafo 5º do artigo 26 da IN nº 594/2005 ao proibir o creditamento do que foi recolhido anteriormente a título de PIS e COFINS, relativamente às vendas cuja operação está tributada à alíquota zero, apenas sistematizou o que já constava em Lei Ordinária, não procedendo, neste sentido, em ilegalidade. 6. O artigo 17 da Lei 11.033/2004, que dispõe acerca da manutenção de crédito, em hipótese de vendas efetuadas cuja tributação esteja sujeita à alíquota zero, configura-se em lei especial que não deve ser aplicada genericamente.*

*(AC 200771050033577, JOEL ILAN PACIORNIK, TRF4 - PRIMEIRA TURMA, D.E. 01/06/2010.)*

*TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. AQUISIÇÃO, PARA REVENDA, DE AUTOPEÇAS, ACESSÓRIOS E VEÍCULOS NOVOS. REGIME MONOFÁSICO. NÃO-CUMULATIVIDADE. LEIS NºS 10.637/2002, 10.833/2003 E 11.033/2004. INS/SRF Nº 594/2005. LEGALIDADE. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES DESTA CORTE REGIONAL. 1. Apelação contra sentença que julgou improcedente pedido para assegurar o direito ao aproveitamento, mediante escrituração, dos créditos do PIS/COFINS decorrentes da aquisição, para revenda, de autopeças, acessórios e veículos novos, por meio das alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente, sobre o valor da nota fiscal destes bens adquiridos diretamente do fabricante, em face da ilegalidade da IN/SRF nº 594/05. 2. A jurisprudência de todas as Turmas desta Corte Regional é pacífica na esteira de que no regime tributário monofásico de não-cumulatividade, não é permitido à revendedora o aproveitamento dos créditos de PIS e*

*COFINS incidentes sobre as aquisições de veículos automotores e autopeças para revenda, tendo em vista que a Lei nº 11.033/2004 não revogou as Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. 3. Legalidade do art. 26, parágrafo 5º, IV, da IN/SRF nº 594/05 referente à vedação ao creditamento das exações em tela, quando da aquisição no mercado interno, para revenda, dos produtos comercializados. 4. Apelação não provida.*

*(AC 200781000007082, Desembargador Federal Bruno Leonardo Câmara Carrá, TRF5 - Terceira Turma, DJE - Data.:17/11/2011 - Página.:734.)*

*PROCESSUAL CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. DECISÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. CRÉDITO DO PIS E COFINS. AQUISIÇÃO DE VEÍCULOS, PEÇAS, PNEUS E ACESSÓRIOS. SISTEMA MONOFÁSICO. ART. 17 DA LEI 11.033/04 (PIS) E ART. 16 DA LEI 10.833/03 (COFINS). IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. 1. Trata-se de agravo interno de fls. 392/415, oposto por BRETAGNE COMERCIAL LTDA, objetivando reformar a decisão de fls. 379/385, que negou seguimento à apelação interposta pela ora agravante, mantendo a sentença de fls. 322/327, que denegou a segurança, julgando improcedente o pedido que objetivava a manutenção do lançamento de créditos de PIS (1,65%) e COFINS (7,60%) decorrentes de aquisição de veículos, peças, pneus e acessórios abrangidos pelo sistema monofásico, com fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033/04 e no art. 16 da Lei nº 11.116/05, dispositivos posteriores às Leis nº 10.637/02 (PIS) e nº 10.833/03 (COFINS) e que teriam superado a pretensa vedação estabelecida no art. 3º, §2º, inciso II. 2. Verifica-se que inexistente qualquer fundamento nas alegações da agravante, havendo o voto condutor se manifestado de forma clara e objetiva. 3. Precedentes Jurisprudenciais. 4. Não havendo ilegitimidade da exigência fiscal sustentada pela impetrante, não há o pretendido direito ao ressarcimento de supostos créditos por recolhimentos indevidos, não merecendo qualquer reparo a decisão ora atacada, uma vez que a agravante não trouxe argumento que alterasse o quadro descrito acima. 5. A agravante não trouxe argumentos que alterassem o quadro descrito acima. 6. Agravo interno conhecido e desprovido.*

*(AC 200851010086660, Desembargador Federal ALUISIO GONCALVES DE CASTRO MENDES, TRF2 - TERCEIRA TURMA ESPECIALIZADA, E-DJF2R - Data.:26/03/2012 - Página.:163.)*

*TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. PIS E COFINS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. LEI Nº 10.485/2002. CADEIA AUTOMOTIVA. COMÉRCIO DE VEÍCULOS, PEÇAS E ACESSÓRIOS. ALÍQUOTA ZERO. ESCRITURAÇÃO DE CRÉDITOS. INEXISTÊNCIA DE DIREITO DO COMERCIANTE*

*VAREJISTA. 1. A Impetrante pretende ver reconhecido o direito à escrituração dos créditos vincendos decorrentes do PIS e da COFINS, em razão da aquisição de bens para revenda, ressaltando que a atividade por ela exercida é a de distribuição de veículos novos, adquiridos diretamente das fabricantes, venda de autopeças e acessórios. Reconhece, ainda, que o regime a que está submetida é o monofásico das contribuições sociais PIS e COFINS. 2. A Lei nº 10.485/2002 estabelece, em seu artigo 1º que: "As pessoas jurídicas fabricantes e as importadoras 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 Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo , relativamente à receita bruta decorrente da venda desses produtos, ficam sujeitas ao pagamento da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, às alíquotas de 2% (dois por cento) e 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento), respectivamente. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)". 3. Diversamente do que se aplica aos demais tributos, que possuem também como base de sua incidência o faturamento, a não-cumulatividade quanto ao PIS e à COFINS não alcança todas as atividades econômicas, e, como bem alertou o magistrado de primeiro grau, foi outorgado ao legislador ordinário o estabelecimento da sistemática a ser seguida. 4. Acerca da questão o egrégio Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de incompatibilidade da incidência monofásica com a técnica do creditamento, como no caso dos presentes autos. "(...) 1. Ambas as Turmas integrantes da Primeira Seção desta Corte Superior firmaram entendimento no sentido de que a incidência monofásica, em princípio, não se compatibiliza com a técnica do creditamento; assim como o benefício instituído pelo artigo 17 da Lei n. 11.033/2004 somente se aplica aos contribuintes integrantes do regime específico de tributação denominado Reporto. 2. Precedentes: REsp 1228608/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 16.3.2011; REsp 1140723/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 22.9.2010; e AgRg no REsp 1224392/RS, Rel. Min. Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, DJe 10.3.2011. 3. Recurso especial não provido." (REsp 1218561/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/04/2011, DJe 15/04/2011). 5. Apelação não provida.*

*(AC 201037010002755, JUIZ FEDERAL RONALDO CASTRO DESTÊRRO E SILVA (CONV.), TRF1 - SÉTIMA TURMA, e-DJF1 DATA:29/06/2012 PAGINA:387.)*

Por fim, sem maiores delongas, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos exatos termos da Súmula nº 02, “*não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”. Neste caso, verificando-se que a Instrução Normativa

SRF nº 594, de 26 de dezembro de 2005, nada mais fez do que regulamentar o disposto na

Processo nº 10280.720922/2010-71  
Acórdão n.º **3801-002.138**

**S3-TE01**  
Fl. 20

---

legislação em vigor, não há que se falar em afastamento do disposto nesta regulamentação, como mencionado pelo Recorrente em suas razões recursais.

Nestes termos voto pelo conhecimento e não provimento do Recurso Voluntário do Recorrente.

(assinado digitalmente)

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel - Relator