



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

Processo nº

10280.720966/2010-00

Recurso nº

Voluntário

Acórdão nº

3302-002.034 – 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária

Sessão de

23 de abril de 2013

Matéria

Cofins Não Cumulativa

Recorrente

NORTE COMÉRCIO VAREJISTA E TRANSPORTE DE CAMINHÕES LTDA

Recorrida

FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL.

O Carf não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO PASSÍVEL DE UTILIZAÇÃO NO SISTEMA NÃO-CUMULATIVO.

No âmbito do sistema não-cumulativo de apuração das Contribuições para o PIS, é expressamente vedado aos comerciantes atacadistas e varejistas o aproveitamento de créditos em relação aos custos dos bens adquiridos para revenda, sujeitos a tributação concentrada nos fabricantes e importadores destes bens.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva, Presidente

Documento assinado digitalmente conforme MCT-N° 2.200-2 de 24/06/2001

Autenticado digitalmente em 14/05/2013 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 14/05/20

13 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 14/05/2013 por WALBER JOSE DA SILVA

Impresso em 17/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 83 a 106) apresentado em 18 de janeiro de 2012 contra o Acórdão nº 01-21.976, 06 de junho de 2011, da 3ª Turma da DRJ/BEL (fls. 68 a 74), cientificado em 22 de dezembro de 2011, que, relativamente a declaração de compensação de Cofins Não Cumulativa do 3º trimestre de 2005, considerou a manifestação de inconformidade improcedente, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

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

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.

CONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A declaração de compensação foi transmitida em 25 de outubro de 2010 e apreciada inicialmente pelo despacho de fls. 38 e 39.

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

"Trata o presente processo de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) de Cofins Não Cumulativa Mercado Interno (de que tratam o art. 3.º da Lei n.º 10.833/2003 c/c art. 17 da Lei n.º 11.033/2004), período de apuração (PA) 3.º trimestre de 2005, formalizado por meio do PER/DCOMP n.º 17562.63482.250110.1.110379 (fls 02/04), no valor de R\$ 401.476,98; cumulado com as seguintes Declarações de Compensação (DCOMP) derivadas: 41006.85868.290710.1.3.112332 (fls 23/26), 06041.89068.230810.1.3.118136 (fls 17/22) e 30325.45518.240910.1.3.110624 (fls 31/36).

A Delegacia de origem, mediante Despacho Decisório às fls. 40, com base no Parecer/SEFIS às fls 27/30 e no Parecer SEORT/DRF/BEL nº 0182/2011 às fls. 38/39, decidiu: INDEFERIR o pedido de ressarcimento de Cofins Não Cumulativa- Mercado Interno, PA 3.º trimestre de 2005, suscitado por meio do PER/DCOMP nº 17562.63482.250110.1.110379; e NÃO HOMOLOGAR os PER/DCOMP nºs 41006.85868.290710.1.3.112332, 06041.89068.230810.1.3.118136 e 30325.45518.240910.1.3.110624.

Cientificada em 15/03/2011, a interessada apresentou, tempestivamente, em 12/04/2011 manifestação de inconformidade (fls. 48/66) na qual alega, em síntese que:

(...)

A decisão administrativa exarada pela Secretaria da Receita Federal que indeferiu os pedidos de ressarcimento e a homologação de compensações efetuadas por meio do PER/DCOMP acima referenciado, para promover a extinção do crédito tributário aqui discutido, padecem de evidente negativa de vigência de lei federal, pelo que devem, pondera-se, ser revistas, sob pena de imposição do ônus ilegal de ""bis in idem"" ao contribuinte, conforme melhor expor-se-á a seguir.

(...)

Diante da clareza do art. 17, da Lei nº 11.033/04, não há como negar aos atacadistas ou varejistas de qualquer dos produtos sujeitos à tributação monofásica (combustíveis, medicamentos, determinadas máquinas e veículos, auto-peças, pneus e câmaras-de-ar etc.) o direito ao crédito relativo à aquisição destes produtos.

(...)

A vedação aos créditos nos casos de incidência monofásica, bem como dos produtos constantes da Lei nº 10.485/02, apenas prevalecia enquanto em vigor a redação original da Lei nº 10.833/03, em especial incisos III e IV, do § 3º, do art. Iº:

(...)

No que tange as vendas dos produtos e mercadorias arrolados no § 1º, do art. 2º, da Lei nº 10.833/03, somente os produtores e importadores estão impedidos da manutenção dos créditos, o que não se aplica aos revendedores das mesmas mercadorias e produtos.

Ou seja, no que diz respeito às vendas, para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores, máquinas e veículos classificados nos código 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 (art. 1º da Lei nº 10.485/1. somente os produtores e importadores estão impedidos

da manutenção dos créditos, o que não se aplica aos revendedores das mesmas mercadorias adquiridas no mercado interno.

(...)

E mesmo que se entenda que a restrição do § 1º, do art. 2º, da Lei nº 10.833/03 alcançava as vendas por comerciantes atacadistas e varejistas, também após as alterações perpetradas pela Lei nº 10.865/04, o que se admite por mera hipótese, tal restrição restou afastada pelo art. 17, da Lei nº 11.033/04.

O referido art. 17, da Lei nº 11.033/04, a claras luzes, por ser norma posterior, regulando a mesma matéria alcance do direito de crédito revogou o comando do art. 3º, I, b, da Lei nº 10.833/03, que negava o aludido direito ao crédito, nos termos do art. 2º, § 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil, que prevê:

(...)

3. DA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA IGUALDADE TRIBUTÁRIA.

Apesar dos argumentos acima delineados a RFB passou a partir de 2007 a adotar entendimento contrário à possibilidade de manutenção dos créditos aqui discutidos, de forma que além de negar vigência à Lei Federal, passou a Constituição Federal, ao desrespeitar o princípio da igualdade tributária previsto em seu art. 150, II, conforme passaremos a expor.

A Autoridade Fiscal aduz como argumento para negar o direito à manutenção dos créditos, que o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 é meramente interpretativo e tem por objetivo tão somente evidenciar que o contribuinte que se dedique a atividades em que ocorre a suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, não está impedido de aproveitar os créditos auferidos naquelas operações expressamente autorizadas pela legislação.

(...)

Com efeito, o entendimento da Autoridade Fiscal não tem sustentação jurídica pelos fundamentos a seguir:

1) Primeiramente, como já demonstrado em linhas atrás somente os regimes previstos nas Leis nº 11.116/2005 (biodiesel) e a Lei nº 10.560/2002 (querosene de aviação) podem ser realmente considerados monofásicos, ou seja, com incidência única. Todos os demais, inclusive o da Lei nº 10.485/2002 (automóveis e autopeças) são regimes de tributação plurifásicos ou polifásicos com alíquotas diferentes: majoradas ao fabricante/importador e alíquota zero aos distribuidores, atacadistas e varejistas. Assim, uma vez que esses produtos não são, por essência, monofásicos, mas somente chamados assim a eles não se aplica a restrição contida no art. 3º, I, "b" da Lei nº 10.833/2003, alterada pela Lei nº 10.865/2004.

(...)

2) O segundo fundamento diz respeito à aplicação dos efeitos do art. 17 da Lei nº 11.033/2004 nos regimes apelidados de ""monofásicos"". O citado dispositivo legal revogou todas as disposições em sentido contrário contidas na legislação anterior, uma vez que expressamente autoriza o desconto dos créditos, já que os contribuintes que revendem bens sujeitos à tributação ""monofásica"" foram incluídos no regime não cumulativo de contribuição ao PIS e Cofins, por expressa determinação legal contida na Lei nº 10.865/2004.

(...)

3) O terceiro fundamento que deve impedir a Autoridade Fiscal de negar ao contribuinte o direito de manutenção e aproveitamento dos créditos da contribuição ao PIS e Cofins sobre os bens adquiridos para revenda no regime ""monofásico"" é o respeito 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.

(...)

A desigualdade está manifestada no momento em que os contribuintes sujeitos ao mesmo sistema de não cumulatividade (que gera direito a créditos em relação ao PIS e Cofins dos bens adquiridos) são, posteriormente, submetidos a regras diferentes, nas quais alguns contribuintes têm direito ao crédito e outros não o têm, sem que haja qualquer justificativa para o tratamento desigual.

(...)

Desta forma, conclui-se que qualquer limitação à manutenção dos créditos decorrentes da venda de produtos sujeitos ao regime ""monofásico"", estando o contribuinte vinculado à sistemática da não cumulatividade, é inconstitucional por violar o princípio da igualdade tributária.

4. DA CONCLUSÃO.

Ante o exposto, os contribuintes que comercializam produtos sujeitos a tributação ""monofásica"" tem 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.

Esteado na legislação pátria, especificamente nos artigos 150, II da Constituição Federal, art. 17 da Lei nº 11.033/94, 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 indeferiu os pedidos 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."

No recurso, a Interessada repetiu as alegações da impugnação, citando soluções de consulta que seriam favoráveis ao seu entendimento

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Antes de iniciar o exame do mérito, destaque-se, quanto às questões constitucionais, a aplicação ao presente caso dos seguintes dispositivos do Regimento Interno do Carf (Ricarf, anexo II à Portaria MF n. 256, de 2009, com as alterações da Portaria MF n. 446, de 2009):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobreestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestrar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida

decisão nos termos do art. 543-B. {2} § 2º O sobrerestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provação das partes.

Ademais, aplica-se também a Súmula Carf n. 2 (Portaria Carf n. 106, de 21 de dezembro de 2009):

Súmula Carf n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Portanto, deve ser aplicada ao caso dos autos a lei em sua integralidade.

Em relação ao mérito da questão, a inclusão do § 1º no art. 2º da Lei nº 10.637/2002, e da Lei nº 10.833/2003, pela Lei nº 10.865/2004, não colocou no campo de incidência das alíquotas comuns - de 1,65% e de 7,6%, respectivamente - a receita auferida pelos produtores e importadores de determinados bens, sendo as alíquotas aplicáveis mais elevadas que as comuns (conforme dispositivos legais mencionados nos incisos do parágrafo incluído):

“Lei nº 10.637/2002

“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 Exclui-se do disposto no caput 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, de autopeças relacionadas nos Anexos I e II da mesma Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

“Lei nº 10.833/2003

“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).

“§ 1º Exclui-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)" (grifei)

Conforme acima demonstrado, as próprias leis das contribuições não cumulativas vedam a comunicação entre os regimes de tributação, que coexistem separadamente.

Em seu recurso, a Interessada requer a aplicação do disposto no art. 17 da Lei n. 11.033, de 2004.

Nessa matéria, para se falar em “manutenção de créditos”, haver-se-ia que se pressupor sua prévia existência, cuja glosa seria determinada pela legislação. Com o dispositivo acima citado, a glosa não seria mais necessária, sendo possível a manutenção do crédito.

De fato, as leis que instituíram as contribuições não cumulativas previram expressamente que suas disposições não se aplicariam às receitas “decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero” e ainda aos casos de substituição tributária.

Vale dizer, o regime de não cumulatividade é geral, enquanto que o regime de tributação concentrada ou monofásico é específico e apurado paralelamente àquele.

O que se discute, a seguir, é a aplicação do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, ao caso dos autos:

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.

Tal dispositivo deve ser lido atentamente, pois se refere à manutenção de créditos pelo contribuinte que der saída aos produtos desonerados, tendo adquirido produtos tributados a alíquota positiva e registrado os respectivos créditos.

Ademais, refere-se ao crédito de produtos de que trata a referida lei e não a todos os casos de incidência de PIS e Cofins.

Nesse contexto, a própria lei prevê a incidência de “suspensão”, “isenção”, “não incidência” e especificamente de alíquota zero no art. 14, § 2º. Por isso, no art. 17 prevê a manutenção de créditos.

Aí reside a segunda atenção que se deve ter ao ler o dispositivo, uma vez que, especificamente, prevê a “manutenção” dos créditos vinculados às vendas de produtos de alíquota zero.

Vale dizer, não trata de exclusões de base de cálculo, mas de créditos que tenham sido escriturados e que, em função da incidência de alíquota zero e das demais hipóteses previstas na própria lei, poderiam ser objeto de uma eventual interpretação restritiva, como a que ocorre no IPI, quanto a seu aproveitamento. Então, a própria lei já previu, para que não houvesse dúvidas sobre a matéria, que a incidência das hipóteses desonerativas não implicaria glosa de créditos.

Portanto, as alegações da Interessada fundam-se em equívocos de interpretação da legislação, pelo que voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco