ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10280.722901/2013-33

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

Processo nº	10280.722901/2013-33
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3301-004.687 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	24 de maio de 2018
Matéria	CREDITAMENTO NA AQUISIÇÃO DE PRODUTOS SUBMETIDOS AO REGIME MONOFÁSICO PARA REVENDA
Recorrente	NORTE COMÉRCIO VAREJISTA E TRANSPORTE DE CAMINHÕES
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2009

COFINS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS SUBMETIDOS AO REGIME MONOFÁSICO PARA REVENDA. MANUTENÇÃO DE CRÉDITO PELO COMERCIANTE ATACADISTA E VAREJISTA. VEDAÇÃO LEGAL.

No regime não-cumulativo de 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° 10.485/02, para revenda, quando feita por comerciantes atacadistas ou varejistas desses produtos, não gera direito a crédito da COFINS, dada a expressa vedação, consoante os art. 2º, § 1º, III e art. 3º, I, "b", c/c da Lei nº 10.833/2003.

CRÉDITOS. MANUTENÇÃO. ART. 17 DA LEI Nº 11.033/2004. IMPOSSIBILIDADE. A manutenção dos créditos, prevista no art. 17 da Lei nº 11.033/04, não tem o alcance de manter créditos cuja aquisição a lei veda desde a sua definição.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009

PIS/PASEP. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS SUBMETIDOS AO REGIME MONOFÁSICO PARA REVENDA. MANUTENÇÃO DE CRÉDITO PELO COMERCIANTE ATACADISTA E VAREJISTA. VEDAÇÃO LEGAL.

No regime não-cumulativo de PIS/Pasep, 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° 10.485/02, para revenda, quando feita por comerciantes atacadistas ou varejistas desses produtos, não gera direito a crédito de PIS/Pasep, dada a expressa vedação, consoante os art. 2º, § 1º, III e art. 3º, I, "b", c/c da Lei nº 10.833/2003.

CRÉDITOS. MANUTENÇÃO. ART. 17 DA LEI Nº 11.033/2004. IMPOSSIBILIDADE. A manutenção dos créditos, prevista no art. 17 da Lei nº 11.033/04, não tem o alcance de manter créditos cuja aquisição a lei veda desde a sua definição.

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 relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Winderley Morais Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini, Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado) e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Trata-se de autuação fiscal de PIS e COFINS, em decorrência das seguintes infrações:

Valor do PIS Não-cumulativo apurado mensalmente nas planilhas, anexas, especificamente no quadro resumo. Na apuração relativa aos créditos registrados na DACON, excluímos as devoluções sobre vendas mensais, consideradas após análise, indevidas. Também foram excluídos os créditos relativos a despesas mensais com energia cujos valores não foram comprovados (planilhas anexas).

Outros créditos excluídos foram os insumos, ditos mercadorias para revenda cujos produtos estão sujeitos à incidência monofásica, conforme expomos a seguir:

APURAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO - AQUISIÇÃO PARA REVENDA DE PRODUTOS SUJEITOS À INCIDÊNCIA MONOFÁSICA (TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA):

Ficou configurado o aproveitamento, pelo contribuinte, de créditos de PIS/PASEP e COFINS calculados sobre aquisições de bens para revenda sujeitos à incidência monofásica (tributação concentrada).

Nesta sistemática, a tomada de créditos por comerciantes atacadistas e varejistas é expressamente vedada pela legislação, conforme indica a alínea b, inciso I, do art. 3º das Leis n° 10.637/2002 e n° 10.833/2003, combinado com os incisos III e IV do § 1º do art. 2° dos mesmos diplomas legais.

Note-se que esses dispositivos excepcionam da regra geral dos bens adquiridos para revenda (e geradores de direito creditório), aqueles descritos nos parágrafos 1º e 1°-A do art. 2° das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, quais sejam, justamente, os sujeitos ao regime de incidência monofásica.

Desta forma, por si só, este comando legal veda, de forma inequívoca, a apuração de direito creditório em operações que envolvam produtos sujeitos à tributação mediante incidência monofásica.

Em sede de impugnação, a empresa alegou que o próprio art. 17 da Lei n° 11.033/2004 não faz (e nem poderia) nenhuma distinção em relação à forma de tributação da origem do crédito. E, a parte final do dispositivo, exige apenas que os créditos estejam vinculados a essas operações de venda. Assim, 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. Contestou as demais glosas por considerar que cumpriu o ônus probatório.

A 9ª Turma da DRJ/SPO, no acórdão nº 16-71.361, deu parcial provimento à impugnação, para reverter as glosas relativas a "devoluções sobre vendas mensais" e as glosas de despesas com energia, comprovadas nas e-fls. 308/333. A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009

COMPROVAÇÃO.

Devem ser canceladas as glosas de crédito efetuadas por conta de falta de comprovação quando esta vem aos autos com a impugnação.

DEVOLUÇÕES DE VENDAS.AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO.

É nula a glosa de créditos sem motivação.

AQUISIÇÃO PARA REVENDA DE PRODUTO SUJEITO AO REGIME MONOFÁSICO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO A CRÉDITO.

Inexiste crédito em relação às aquisições de produtos para revenda sujeitos ao regime monofásico.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2009

COMPROVAÇÃO.

Devem ser canceladas as glosas de crédito efetuadas por conta de falta de comprovação quando esta vem aos autos com a impugnação.

DEVOLUÇÕES DE VENDAS.AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO.

É nula a glosa de créditos sem motivação.

AQUISIÇÃO PARA REVENDA DE PRODUTO SUJEITO AO REGIME MONOFÁSICO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO A CRÉDITO.

Inexiste crédito em relação às aquisições de produtos para revenda sujeitos ao regime monofásico.

Tanto na impugnação, quanto em seu recurso voluntário, a Recorrente tece longo arrazoado para justificar o seu direito ao creditamento, para tanto interpreta a legislação federal e o princípio constitucional da não-cumulatividade.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

A Recorrente tem como atividade comercial, a compra e venda, no atacado e varejo, de veículos novos e peças em geral relacionadas na Lei nº 10.485/02.

A Lei nº 10.485/02, no art. 3º, §2º, I e II, prescreve que os produtos nela relacionados têm as alíquotas de PIS/COFINS reduzidas a 0% relativamente à receita bruta auferida por comerciantes atacadistas e varejistas.

Alega que com a edição da Lei nº 10.833/2003, os produtos relacionados na Lei n° 10.485/2002 compõem a sua receita bruta para efeito de apuração de PIS/COFINS sob o regime da não-cumulatividade e que a manutenção dos créditos decorrentes da aquisição desses

produtos tem como fundamento legal o art. 17 da Lei n° 11.033/2004 e o pedido de ressarcimento em espécie tem como fundamento legal o art. 16 da Lei n° 11.116/2005.

Assim, com esse entendimento, os créditos de PIS/COFINS não-cumulativos, objeto do ressarcimento deste processo fiscal pela Recorrente, têm origem exclusiva na aplicação direta da alíquota de 7,6% sobre o valor de aquisição dos produtos relacionados na Lei n° 10.485/2002 (veículos automotores novos), pois a alíquota das contribuições nas saídas subsequentes desses produtos foi reduzida a 0%.

Então, a controvérsia nestes autos é o direito ao creditamento, no regime não-cumulativo, dos valores de aquisição dos produtos relacionados na Lei n° 10.485/2002 (veículos automotores novos), ou seja, crédito com origem nas aquisições de produtos com incidência monofásica.

Não assiste razão à Recorrente. Não há direito ao creditamento, no regime não-cumulativo, dos valores de aquisição dos produtos relacionados na Lei n° 10.485/2002 (veículos automotores novos e peças), conforme se justifica a seguir.

Os art. 1º e 3º da Lei n° 10.485/2002 prescrevem:

> *Art. 1º 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 Decreto nº 4.070, de 28 de dezembro de 2001, 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)*
>
> *Art. 3º As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores, relativamente às vendas dos produtos relacionados nos Anexos I e II desta Lei, ficam sujeitos à incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS às alíquotas de:*
>
> *II - 2,3% (dois inteiros e três décimos por cento) e 10,8% (dez inteiros e oito décimos por cento), respectivamente, nas vendas para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*
>
> *§ 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)*

Assim, para os veículos classificados nos códigos 87.01 a 87.06 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI e dos produtos relacionados nos Anexos I e II, a cobrança de PIS/COFINS terá incidência *monofásica*, com alíquotas

diferenciadas para as pessoas jurídicas fabricantes e importadoras. O regime monofásico concentra a cobrança do tributo em uma etapa da cadeia produtiva, desonerando a etapa seguinte.

E ainda, a referida lei reduziu a zero as alíquotas de PIS/COFINS incidentes sobre as receitas auferidas pelos comerciantes atacadistas ou varejistas com a venda desses mesmos produtos.

O regime monofásico impõe que o fabricante ou importador dos produtos (monofásicos) recolham o PIS/COFINS com uma alíquota diferenciada e majorada, bem como a fixação de alíquota zero de PIS/COFINS sobre a receita auferida com a venda dos mesmos pelos demais participantes da cadeia produtiva (distribuidores, atacadistas e varejistas). Então, não se cogita do sistema de compensação entre créditos e débitos.

Deste modo, a Lei nº 10.485/02 fixou a tributação devida ao PIS e à COFINS no início da cadeia produtiva, fabricantes e/ou importadores de veículos automotores e autopeças, estabelecendo alíquota mais elevada nesta etapa de comercialização, desonerando a fase posterior em que se encontram as concessionárias, mediante atribuição de alíquota zero, nos termos dos seus artigos 2º, § 2º, II; 3º, § 2º, I e II; e 5º, parágrafo único, esses dispositivos não foram revogadas pela Lei nº 10.833/03.

A incidência monofásica das contribuições discutidas incorre na inviabilidade lógica e econômica do reconhecimento de crédito recuperável pelos comerciantes varejistas e atacadistas, pois inexistente cadeia tributária após a venda destinada ao consumidor final, razão pela qual o art. 17 da Lei nº 11.033/04, afigura-se incompatível com este caso.

Ademais, não há crédito em relação aos veículos classificados nos códigos 87.01 a 87.06 da TIPI e aos produtos relacionados nos Anexos I e II da Lei nº 10.485/2002 adquiridos para revenda, por vedação expressa dos art. 2º, § 1º, III e art. 3º, I, "b", c/c da Lei nº 10.833/2003, *verbis*:

> *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****:*
>
> *(...)*
>
> ***b) no § 1º do art. 2º desta Lei;***
>
> *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 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)*

Logo, pela redação dos dispositivos supracitados, é expressamente vedado descontar créditos calculados em relação aos veículos classificados nos códigos 87.01 a 87.06 da TIPI e aos produtos relacionados nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 2002, adquiridos para revenda.

Alega a Recorrente que teria direito ao creditamento com base no art. 17 da 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.*

Esse dispositivo não se aplica ao caso em comento, pelas seguintes razões: a) refere-se à "manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados" nas operações de vendas com isenção, alíquota zero ou não-incidência de PIS/COFINS, ou seja, trata-se de créditos legalmente autorizados das contribuições (neste caso o crédito está proibido); b) é regra geral que coexiste com vedação ao creditamento por norma específica e, c) não revoga expressa ou tacitamente o inciso I, alínea "b", do art. 3º da Lei nº 10.833/03.

Por fim, quanto aos argumentos de inconstitucionalidade da vedação ao creditamento, por afronta ao princípio da não-cumulatividade, saliento que sobre esta matéria o CARF não pode se pronunciar, de acordo com a Súmula nº 2.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora