



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10280.902788/2013-78
ACÓRDÃO	3101-004.348 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NORTE COMERCIO VAREJISTA E TRANSPORTE DE CAMINHÕES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

REGIME MONOFÁSICO. AQUISIÇÃO DE BENS PARA REVENDA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a apropriação de créditos da Pis/Pasep sobre os custos de aquisição de bens sujeitos ao regime de tributação monofásica destinados à revenda.

MANUTENÇÃO DE CRÉDITO. VEDAÇÃO À CONSTITUIÇÃO. TEMA REPETITIVO DO STJ.

Conforme tese firmada pelo STJ REsp 1.894.741/RS, o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 autoriza apenas a manutenção de créditos previamente constituídos e admitidos pela legislação, não permitindo a constituição de novos créditos em hipóteses expressamente vedadas, como é o caso da aquisição de bens no regime monofásico.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento.

Assinado Digitalmente

Luciana Ferreira Braga – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

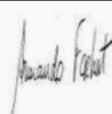
Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por NORTE COMÉRCIO VAREJISTA E TRANSPORTE DE CAMINHÕES LTDA., em razão de Manifestação de Inconformidade apresentada em face do indeferimento do Pedido de Ressarcimento (PER) nº 40139.60269.231109.1.1.10-9018, cumulado com Declaração de Compensação Eletrônica, relativo a crédito de Pis/Pasep na sistemática não cumulativa, vinculada a receita do mercado interno, do 4º trim./2004, no valor de R\$ 99.693,62.

Em razão de ter sido bem sintetizada toda a situação fática adotada pela DRJ, adoto o seguinte excerto do relatório da DRJ (e-fls. 39 e seguintes):

Conforme Despacho Decisório Eletrônico (DDE), o direito creditório não foi reconhecido, constando das informações complementares da análise do crédito a existência de arquivos anexos para consulta, acostados às e-fls. 10/27, 28/33 e 34/40, como resultado da análise manual do crédito:

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DRF BELÉM		DESPACHO DECISÓRIO	
		Nº de Rastreamento: 082639747	
		DATA DE EMISSÃO: 06/05/2014	
1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO			
CPF/CNPJ 05.009.797/0001-01	NOME/NOME EMPRESARIAL NORTE COMERCIO VAREJISTA E TRANSPORTE DE CAMINHOS LTDA.		
2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP			
PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO 40139.60269.231109.1.1.10-9018	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO 4º trimestre de 2004 - 01/10/2004 a 31/12/2004	TIPO DE CRÉDITO PIS/PASEP NÃO-CUMUL M INTER	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 10280-902.788/2013-78
3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL			
Tipo de Crédito: PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - MERCADO INTERNO Valor do Pedido de Ressarcimento: R\$ 99.693,62 Analisadas as informações relacionadas ao documento acima identificado, constatou-se que não há direito ao crédito pleiteado. Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho. Diante do exposto, INDEFIRO o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no PER/DCOMP acima identificado. Para informações complementares da análise do crédito, consultar o endereço www.receita-fazenda.gov.br, menu "Onde Encontrar", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório". Base Legal: Lei nº 10.637, de 2002, Lei nº 10.865, de 2004, art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, e o art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005.			
4-CIÊNCIA E INTIMAÇÃO			
Fica o sujeito passivo CIENTIFICADO deste despacho, do qual cabe manifestação de inconformidade à Delegacia de Receita Federal do Brasil de Julgamento, no prazo de 30(trinta) dias, contados a partir da ciência deste, nos termos do art. 25 do Decreto nº 76.235, de 06 de março de 1973.			
5-TITULAR DA UNIDADE DE JURISDIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO			
		NOME ARMANDO FARHAT CARGO AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL MATRÍCULA 16475	

463 851

PER/DCOMP Despacho Decisório - Análise de Crédito

Data da Consulta: 09/6/2014 9:58:56

Nome/Nome Empresarial: NORTE COMERCIO VAREJISTA E TRANSPORTE DE CAMINHÕES LTDA.

CPF/CNPJ: 05.009.797/0001-01

PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: 40139.60269.231109.1.1.10-9018

Número do processo de crédito: 10280-902.788/2013-78

Tipo de Crédito: PIS/PASEP NÃO-CUMUL M INTER

Despacho Decisório (Nº de Rastreamento): 082639747

Clique nos anexos para obter mais informações sobre a análise do crédito.**Anexo(s):**[Clique aqui para download do arquivo : Termo_Intimacao_Resposta.PDF](#)[Clique aqui para download do arquivo : 0321-05009797-RESS-PIS-MI\(4_2004\).pdf](#)[Clique aqui para download do arquivo : Glosas_Efetuadas_4T_2004.pdf](#)

Conforme o arquivo anexo ao DDE, de e-fls. 28/33, relativo ao Parecer nº 321 – DRF/BEL/Seort, a fiscalização informa a legislação aplicável, os dados constantes no PERDCOMP e nº DACON e descreve as seguintes irregularidades constatadas na análise do direito creditório:

Das Irregularidades Constatadas Bens para Revenda e Devoluções de Venda com apuração de créditos vedada.

5. Em Atendimento ao Termo de Intimação de 25/09/2013, anexo, o contribuinte apresentou planilha eletrônica, apurando mensalmente os créditos pleiteados.

6. A partir da análise da planilha de cálculo da empresa, pode-se confirmar a aquisição, para revenda, de automóveis citados no art. 1º, de pneus novos de borracha e câmaras-de-ar de borracha de que trata o art. 5º e das autopeças e acessórios relacionados nos Anexos I e II da Lei 10.485/2005, os quais estão sujeitos à tributação concentrada quanto ao PIS e a Cofins, a cargo do fabricante e do importador, nestes termos:

[...]

7. Nesse sentido, como os fabricantes e os importadores desses bens são responsáveis pelo recolhimento das contribuições devidas pelos comerciantes atacadistas ou varejistas, o legislador reduziu a 0% (zero por cento) a alíquota da revenda e ainda vedou à pessoa jurídica revendedora a apuração de créditos relativos à aquisição dos referidos produtos, a teor da alínea “b”, do inciso I, do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da alínea “b”, do inciso I, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e suas referências, que assim dispõem:

[...]

8. Ressalta-se, por oportuno, uma divergência entre os valores apontados no DACON e os demonstrados na Planilha de Cálculo apresentada pelo contribuinte.

9. Não foram reconhecidos créditos sobre os Bens para Revenda e sobre as Devoluções de Vendas Tributadas, pois enquadram-se em códigos NCM cuja legislação veda esse aproveitamento, haja vista a exceção prevista na alínea “b”, do inciso I, do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na alínea

“b”, do inciso I, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, já reproduzidos.

RESUMO DOS BENS PARA REVENDA INFORMADOS, GLOSADOS E RECONHECIDOS						
Notas Fiscais de Compra para Comercialização do Mês	Valores Totais Informados				Valores Totais Glosados	Valores Totais Reconhecidos
	DACON	Planilha - Veículos	Planilha - Peças	Total Planilha		
OUTUBRO	1.774.197,60	1.679.971,75	19.914,26	1.699.886,01	1.699.886,01	0,00
NOVEMBRO	1.804.978,04	1.660.715,57	34.896,83	1.695.612,40	1.695.612,40	0,00
DEZEMBRO	2.646.438,21	2.514.053,93	32.558,64	2.546.612,57	2.546.612,57	0,00

RESUMO DAS DEVOLUÇÕES DE VENDAS TRIBUTADAS INFORMADAS, GLOSADAS E RECONHECIDAS						
Notas Fiscais de Compra para Comercialização do Mês	Valores Totais Informados				Valores Totais Glosados	Valores Totais Reconhecidos
	DACON	Planilha - Veículos	Planilha - Peças	Total Planilha		
OUTUBRO	135,00	0,00	0,00	0,00	135,00	0,00
NOVEMBRO	2.957,31	0,00	1.420,95	1.420,95	1.420,95	0,00
DEZEMBRO	473,56	0,00	0,00	0,00	473,56	0,00

Não Apresentação de Documentos Comprobatórios 10. Apesar do Termo de Intimação Fiscal, em anexo, solicitar demonstração de todos os créditos informados nas Rubricas DACON, não houve informação relativa às Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoas Jurídicas.

11. Não é demais relembrar que os arts. 333, I e 396 do Código de Processo Civil, instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, adotados de forma subsidiária na esfera administrativa tributária, consoante o art. 109 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), impõem o ônus probatório ao contribuinte, nestes termos:

[...]

12. Diante da omissão do interessado, os valores não comprovados foram objetos de glosa.

Conclusão 13. Como não restou crédito reconhecido após as glosas efetuadas, indefiro o pedido de ressarcimento. (destaques do original)A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório Eletrônico em 16/05/2014, apresentando manifestação de inconformidade em 06/06/2014.

Faz um resumo dos fatos. Acusa que no Despacho Decisório não consta qualquer fundamentação fático-jurídica que sustente a negativa do crédito decorrente da aquisição de bens sujeitos à alíquota zero, razão porque não merece prosperar, pois alicerçada a decisão em bases frágeis, restringindo direito assegurado por lei e violando o princípio da igualdade pelo tratamento tributário diverso em razão do tipo de atividade exercida.

Aponta vício do ato administrativo por falta de motivação e acusa cerceamento do direito de defesa, concluindo que o Despacho Decisório deve ser anulado em obediência ao art. 5º, LV, da Constituição Federal. Reitera que a decisão padece

de evidente negativa de vigência de lei federal, devendo ser revista, sob pena de imposição do ônus ilegal de “bis in idem” à contribuinte.

Passa a abordar o tema “Da regularidade e da legalidade dos créditos de Pis e Cofins -mercado interno de produtos sujeitos à tributação monofásica. Direito conferido pelo art. 17 da Lei nº 11.033/04. Princípio da hierarquia das normas. Negativa de vigência à lei federal”.

Discorre sobre a sistemática não cumulativa conferida pelas Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, dizendo que para corroborar a sistemática introduzida pelo art. 17 da Lei nº 11.033/04 foi editada a Lei nº 11.116/05 a qual regulamentou, em seu art. 16, a forma de utilização dos créditos decorrentes da “aquisição de medicamentos e materiais hospitalares” pelos revendedores e/ou distribuidores, possibilitando a tais contribuintes, no caso de obterem saldo credor, de procederem a extinção do crédito tributário mediante compensação.

Acrescenta que o recolhimento das contribuições se dá pelos fabricantes e importadores, por imposição legal, em uma única etapa da cadeia produtiva, restando reduzida a zero a alíquota em relação aos comerciantes atacadistas e varejistas, o que não significa que esta operação não sofra tributação, pois ela é tributada a zero por cento.

Ressalta que, nos termos das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, as receitas decorrentes da venda de produtos sujeitos à tributação monofásica não se enquadravam no regime não cumulativo, o que foi alterado com o advento da Lei nº 10.865/04 (art. 42). Isso, porque o art. 17 da Lei nº 11.033/04 autoriza a manutenção, pelo vendedor, dos créditos decorrentes de venda com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, cuja utilização do saldo credor deve ser objeto de PERDCOMP.

Cita Solução de Consulta SRRF/7ª RF nº 67, de 27/02/2007; Solução de Consulta SRRF/9ª RF nº 391, de 23/12/2005; Solução de Consulta SRRF/4ª RF nº 77, de 27/09/2005 e a Solução de Consulta SRRF/6ª RF nº 181, de 06/07/2005, concluindo que, diante do art. 17 da Lei nº 11.033/04, resta claramente demonstrado o direito dos contribuintes distribuidores e/ou revendedores de “medicamentos e produtos hospitalares” sujeitos à tributação monofásica de procederem o creditamento, quando da aquisição de tais produtos realizadas diretamente do importador e/ou fabricante.

Diz que a vedação aos créditos, nos casos de incidência monofásica, bem como dos produtos constantes da Lei nº 10.485/02, apenas prevalecia enquanto vigente a redação original da Lei nº 10.833/03, em especial o art. 1º, §3º, incisos III e IV, o que foi alterado com a Lei nº 10.865/04. E quanto às vendas dos produtos e mercadorias arrolados no art. 2º, § 1º da Lei nº 10.833/03, alega que somente os produtores e importadores estão impedidos da manutenção dos créditos, o que não se aplica aos revendedores das mesmas mercadorias e produtos.

Afirma que, durante o período de sua vigência, a MP nº 413, de 03/01/2008, tentou estender a vedação aos distribuidores e comerciantes atacadistas e varejistas das mercadorias e produtos referidos no art. 2º, §1º da Lei nº 10.637/2002, o que não foi aprovado pelo Congresso Nacional.

Alega que a própria Receita Federal do Brasil entendeu que a restrição aos créditos inerentes aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas de vendas dos produtos constantes da Lei nº 10.485/2002 era aplicada apenas aos fatos geradores ocorridos anteriormente à vigência da nova redação do art. 1º, §3º, IV, da Lei nº 10.833/2003, dada pelo art. 21 da Lei nº 10.865/2004 (Solução de Consulta nº 286, de 27/08/2004; Solução de Consulta nº 276, de 20/08/2004).

Lembra que o direito ao crédito é obstado somente quando da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumos em produtos ou serviços sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição (art. 3º, §2º, II, da Lei nº 10.833/2003).

E continua:

No caso em apreço, o bem adquirido pelo revendedor sofre tributação quando da venda pelo fabricante e importador, de modo concentrado e majorado, sofrendo, sim, na etapa seguinte tributação com incidência à alíquota zero (exatamente o caso previsto no art. 17, da Lei nº 11.033/04), não se enquadrando na restrição do inciso II, do § 2º, do art. 3º, nem, tampouco, nas restrições do art. 3º, I, a e b e art. 2º, § 1º, todos da Lei nº 10.833/03.

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:

"A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a anterior." Sob o título "Programas da Receita Federal que Autorizam o Crédito", traz as orientações de preenchimento do Dacon para crédito vinculado a receita não tributada no mercado interno.

Diz que os créditos de: aquisição no mercado interno vinculado a receita não tributada no mercado interno; de aquisição no mercado interno vinculado a receita de exportação; de importação vinculado a receita não tributada no mercado interno; e de importação vinculado a receita de exportação devem ser informados ao final do trimestre, sendo conferido direito ao crédito pelo art. 17

da Lei nº 11.033/04, cuja solicitação é feita mediante pedido de ressarcimento, via PERDCOMP, na ficha detalhamento do crédito, linha “Crédito da Cofins mercado interno (art. 17 da Lei nº 11.033/2004)”.

Salienta que a declaração de compensação deve ser precedida do pedido de ressarcimento.

Conclui que não há como negar aos atacadistas ou varejistas de quaisquer dos produtos sujeitos à tributação monofásica (combustíveis, medicamentos, determinadas máquinas e veículos, autopeças, pneus e câmaras de ar etc) o direito ao crédito relativo à aquisição destes produtos.

E que o art. 17 da Lei nº 11.033/04 não criou novos créditos, como quer entender a autoridade fiscal, mas apenas permitiu a manutenção dos créditos já existentes. Cita jurisprudência.

Afirma o interesse público do legislador em conceder incentivo fiscal da hipótese legal discutida.

Ainda, traz mais um argumento para impedir a vedação do direito de manutenção e aproveitamento dos créditos sobre os bens adquiridos para revenda no regime monofásico, qual seja, o respeito ao princípio da igualdade, pois, no caso em questão, inexistente motivação para o ato segregador.

Afirma que o legislador instituiu o regime não cumulativo, sistemática que confere à contribuinte a possibilidade de descontar os créditos embutidos no valor dos bens e serviços adquiridos, relativos à atividade empresarial.

Encerra protestando pela nulidade do despacho decisório, em razão de vício de validade que ocasionou cerceamento do direito de defesa. Do contrário, requer o direito à manutenção dos créditos decorrentes dos produtos adquiridos para revenda, com base no art. 17 da Lei nº 11.033/04, com a reforma total da decisão, para que seja julgado procedente o pedido de ressarcimento, sob pena de violação ao princípio da igualdade, em razão da distinção estar centrada no tipo de atividade exercida.

Ao julgar a Manifestação de Inconformidade apresentada pela contribuinte, a DRJ a julgou improcedente, conforme ementa abaixo colacionada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004 MATÉRIA NÃO QUESTIONADA.

No âmbito do processo administrativo fiscal não se admite a negativa geral, pois a defesa deve conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, operando-se a preclusão processual relativamente à matéria que não tenha sido expressamente contestada na defesa apresentada. Assim, consideram-se consolidadas na esfera administrativa as glosas que não foram objeto de contestação específica.

NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004 DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004 TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. CRÉDITOS. COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO.

O sistema de tributação concentrada não se confunde com os regimes de apuração cumulativa e não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep. A partir de 1º de agosto de 2004, com a entrada em vigor do art. 37 da Lei nº 10.865, de 2004, as receitas obtidas por uma pessoa jurídica com a venda de produtos sujeitos à tributação concentrada passaram a submeter-se ao mesmo regime de apuração a que a pessoa jurídica esteja vinculada.

Desde que não haja limitação em vista da atividade comercial da empresa, a uma pessoa jurídica comerciante varejista de produtos sujeitos à concentração tributária, que apure a Contribuição para o PIS/Pasep pelo regime não cumulativo, é permitido o desconto de créditos de que trata os demais incisos do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 (custos, despesas e encargos), à exceção do inciso I do art. 3º, desde que observados os limites e requisitos estabelecidos em seus termos.

É vedada a apuração de crédito sobre produtos sujeitos à concentração tributária adquiridos para revenda (automóveis, pneus novos de borracha, câmaras-de-ar de borracha e autopeças), porquanto expressamente proibida nos art. 3º, I, "b", c/c art. 2º, § 1º, III, IV e V, da Lei nº 10.637, de 2002.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Em suas razões recursais, a Recorrente, alegou, em síntese, que:

- Preliminarmente, que a decisão exarada pelos Julgadores por meio do Despacho Decisório, encontra-se eivada de vícios, pois, além de a D. Fiscalização ter se utilizado de premissa

fática equivocada afirma que teria ocorrido a preclusão de uma parte da glosa das despesas originalmente apresentadas.

- Alega a nulidade da decisão recorrida, por ter se pautado em Solução de Consulta que trata de matéria e situação fática distintas.

- Faz jus ao deferimento do Pedido de Ressarcimento de créditos de PIS apurados no mercado interno referente ao 4º Trimestre de 204, no valor de R\$ R\$ 99.693,62, eis que no exercício de suas atividades envolvendo mercadorias relacionadas ao setor automotivo e com a edição da Lei nº 11.033/2004, mesmo estando sujeita ao regime de monofasia, a Recorrente passou a poder se apropriar, manter e descontar créditos das aludidas contribuições quando da aquisição dos seus bens utilizados para revenda com NCM 8704.21.90 e NCM 8704.22.10 - houve revogação tácita do art. 3º, inciso I, item B, da Lei nº 10.637/2002 e art. 3º, inciso I, item “B”, da Lei nº 10.833/2003 pelo art. 17 da Lei nº 11.033/2004;

- Os documentos acostados aos autos não deixam dúvidas sobre os valores de crédito de PIS oriundos das aquisições dos produtos monofásicos a que faz jus a Recorrente.

É o relatório.

VOTO

Luciana Ferreira Braga, Conselheira Relatora.

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais requisitos para sua admissibilidade.

Preliminar

Em sede preliminar, alega o Recorrente , que a decisão exarada pelos Julgadores por meio do Despacho Decisório, encontra-se eivada de vícios, pois, além de a D. Fiscalização ter se utilizado de premissa fática equivocada afirma que teria ocorrido a preclusão de uma parte da glosa das despesas originalmente apresentadas.

Assim, supostamente desconsiderando as explicações apresentadas, entendeu a Autoridade Julgadora que teria ocorrido a preclusão de matéria não questionada – prova do crédito decorrente de devoluções de vendas e despesas com aluguéis – alegando que até então não havia o que se provar nesse sentido por referidos créditos indicados na DACON não corresponderem aos valores objeto de ressarcimento, razão pela qual deve ser afastada a premissa equivocada contida no decisum nesse sentido.

Defende, por fim, que a Soluções de Consulta COSIT não deve ser aplicada ao caso porque não só os entendimentos indicados no acórdão recorrido não tratam da mesma situação

fática da Recorrente, como ainda não são vinculantes em relação a este C. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Assim entendeu a DRJ:

DA MATÉRIA NÃO QUESTIONADA

A contribuinte nada contrapôs acerca da glosa de créditos na Devolução de Vendas Tributadas, bem como acerca da glosa de créditos de Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoas Jurídicas, diante da falta de comprovação da despesa.

No âmbito do processo administrativo fiscal não se admite a negativa geral, pois a defesa deve conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, operando-se a preclusão processual relativamente à matéria que não tenha sido expressamente contestada. Assim, consideram-se consolidadas na esfera administrativa as glosas que não foram objeto de contestação específica, operando-se a respectiva preclusão processual.

Neste ponto concordo com a DRJ. No Parecer nº 321 – DRF/BEL/Seort, de 10 de abril de 2014, de fls 28 a 33, constam as glosas mencionadas sem as devidas comprovações de despesa, e nada a esse respeito foi mencionado em sede de Manifestação de Incormidade.

Ademais, entendo adequada a aplicação da Solução de Consulta COSIT nº 06, de 13/01/2020 (DOU de 11/02/2020), que trata dos créditos na tributação concentrada (monofásica), que esclarecer que a restrição à apuração de créditos conferida pela legislação em virtude de tributação monofásica diz respeito exclusivamente à possibilidade do desconto de que trata o inciso I do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

Com isso, rejeito as preliminares suscitadas.

Mérito

No mérito, a recorrente fundamenta suas razões recursais no art. 17 da Lei nº 11.033/2004, afirmando que tal artigo teria revogado tacitamente o art. 3, inciso I, item “b” das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Veja que, as Leis 10.637/02 e 10.833/03 do PIS e COFINS ao tratarem do regime não cumulativo, estabeleceram vedação expressa à apropriação de créditos relativos à aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica.

No mesmo sentido, cumpre salientar que o STF consolidou, em sede de recurso repetitivo, o entendimento que deve ser seguido por este tribunal, de que não é possível a

constituição de créditos de PIS/Cofins sobre o custo de aquisição de bens submetidos à incidência monofásica.

No Resp 1.894.741/RS, a 1ª Seção do STJ fixou que é vedada a constituição de créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins sobre os componentes do custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica, com supedâneo no art. 3º inciso I, alínea "b", das leis 10.637/02 e 10.833/03, bem como que o art. 17 da Lei nº 11.033/04 não autoriza a constituição de créditos vedados por outras normas, mas apenas a manutenção de créditos cuja constituição tenha sido admitida pela legislação de regência. Confira-se ementa do julgado:

RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3. RECURSO REPETITIVO. TRIBUTÁRIO . PIS /PASEP E COFINS. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE . INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE PARA AS SITUAÇÕES DE MONOFASIA. RATIO DECIDENDI DO STF NO TEMA DE REPERCUSSÃO GERAL N. 844 E NA SÚMULA VINCULANTE N. 58/STF . VIGÊNCIA DOS ARTS. 3º, I, B, DAS LEIS N. N. 10 .637/2002 E 10.833/2003 (COM A REDAÇÃO DADA PELOS ARTS. 4º E 5º, DA LEI N. 11 .787/2008) FRENTE AO ART. 17 DA LEI 11.033/2004 COMPROVADA PELOS CRITÉRIOS CRONOLÓGICO, DA ESPECIALIDADE E SISTEMÁTICO. ART . 20, DA LINDB. CONSEQUÊNCIAS PRÁTICAS INDESEJÁVEIS DA CONCESSÃO DO CREDITAMENTO. 1. Há pacífica jurisprudência no âmbito do Supremo Tribunal Federal, sumulada e em sede de repercussão geral, no sentido de que o princípio da não cumulatividade não se aplica a situações em que não existe dupla ou múltipla tributação (v .g. casos de monofasia e substituição tributária), a saber: Súmula Vinculante n. 58/STF: "Inexiste direito a crédito presumido de IPI relativamente à entrada de insumos isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributáveis, o que não contraria o princípio da não cumulatividade"; Repercussão Geral Tema n. 844: "O princípio da não cumulatividade não assegura direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados, isentos ou sujeitos à alíquota zero" . 2. O art. 17, da Lei n. 11 .033/2004, muito embora seja norma posterior aos arts. 3º, § 2º, II, das Leis ns. 10.637/2002 e 10 .833/2003, não autoriza a constituição de créditos de PIS /PASEP e COFINS sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica, contudo permite a manutenção de créditos por outro modo constituídos, ou seja, créditos cuja constituição não restou obstada pelas Leis ns . 10.637/2002 e 10.833/2003. 3 . Isto porque a vedação para a constituição de créditos sobre o custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica (creditamento), além de ser norma específica contida em outros dispositivos legais - arts. 3º, I, b da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n . 10.833/2003 (critério da especialidade), foi republicada posteriormente com o advento dos arts. 4º e 5º, da Lei n. 11 .787/2008 (critério cronológico) e foi referenciada pelo art. 24, § 3º, da Lei n. 11.787/2008 (critério sistemático) . 4. Nesse sentido, inúmeros precedentes da Segunda Turma deste Superior Tribunal de Justiça que reconhecem a plena vigência dos arts. 3º, I, b da Lei n. 10

.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003, dada a impossibilidade cronológica de sua revogação pelo art. 17, da Lei n. 11.033/2004, a saber: AgInt no REsp. n. 1.772.957 / PR, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 07.05.2019; AgInt no REsp. n. 1.843.428 / RS, Rel. Min. Assusete Magalhães, julgado em 18.05.2020; AgInt no REsp. n. 1.830.121 / RN, Rel. Min. Assusete Magalhães, julgado em 06.05.2020; AgInt no AREsp. n. 1.522.744 / MT, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 24.04.2020; REsp. n. 1.806.338 / MG, Rel. Min. Herman Benjamin, julgado em 01.10.2019; AgRg no REsp. n. 1.218.198 / RS, Rel. Des. conv. Diva Malerbi, julgado em 10.05.2016; AgRg no AREsp. n. 631.818 / CE, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 10.03.2015. 5. Também a douda Primeira Turma se manifestava no mesmo sentido, antes da mudança de orientação ali promovida pelo AgRg no REsp. n. 1.051.634 / CE, (Primeira Turma, Rel. Min. Sérgio Kukina, Rel. p/acórdão Min. Regina Helena Costa, julgado em 28.03.2017). Para exemplo, os antigos precedentes da Primeira Turma: REsp. n. 1.346.181 / PE, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/acórdão Min. Benedito Gonçalves, julgado em 16.06.2014; AgRg no REsp. n. 1.227.544 / PR, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 27.11.2012; AgRg no REsp. n. 1.292.146 / PE, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, julgado em 03.05.2012. 6. O tema foi definitivamente pacificado com o julgamento dos EAREsp. n. 1.109.354 / SP e dos EREsp. n. 1.768.224 / RS (Primeira Seção, Rel. Min. Gurgel de Faria, julgados em 14.04.2021) estabelecendo-se a negativa de constituição de créditos sobre o custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica (negativa de creditamento). 7. Consoante o art. 20, do Decreto-Lei n. 4.657/1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro - LINDB): "[...] não se decidirá com base em valores jurídicos abstratos sem que sejam consideradas as consequências práticas da decisão". É preciso compreender que o objetivo da tributação monofásica não é desonerar a cadeia, mas concentrar em apenas um elo da cadeia a tributação que seria recolhida de toda ela caso fosse não cumulativa, evitando os pagamentos fracionados (dupla tributação e plurifasia). Tal se dá exclusivamente por motivos de política fiscal. 8. Em todos os casos analisados (cadeia de bebidas, setor farmacêutico, setor de autopeças), a autorização para a constituição de créditos sobre o custo de aquisição de bens sujeitos à tributação monofásica, além de comprometer a arrecadação da cadeia, colocaria a Administração Tributária e o fabricante trabalhando quase que exclusivamente para financiar o revendedor, contrariando o art. 37, caput, da CF/88 - princípio da eficiência da administração pública - e também o objetivo de neutralidade econômica que é o componente principal do princípio da não cumulatividade. Ou seja, é justamente o creditamento que violaria o princípio da não cumulatividade. 9. No contexto atual de pandemia causada pela COVID - 19, nunca é demais lembrar que as contribuições ao PIS /PASEP e COFINS possuem destinação própria para o financiamento da Seguridade Social (arts. 195, I, b e 239, da CF/88), atendendo ao princípio da solidariedade, recursos estes que em um momento de crise estariam sendo suprimidos do Sistema Único de Saúde - SUS e do Programa Seguro Desemprego para serem direcionados a uma redistribuição de renda

individualizada do fabricante para o revendedor, em detrimento de toda a coletividade. A função social da empresa também se realiza através do pagamento dos tributos devidos, mormente quando vinculados a uma destinação social. 10. Teses propostas para efeito de repetitivo: 10.1. É vedada a constituição de créditos da Contribuição para o PIS /PASEP e da COFINS sobre os componentes do custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica (arts. 3º, I, b da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003). 10.2. O benefício instituído no art. 17, da Lei 11.033/2004, não se restringe somente às empresas que se encontram inseridas no regime específico de tributação denominado REPORTO. 10.3. O art. 17, da Lei 11.033/2004, diz respeito apenas à manutenção de créditos cuja constituição não foi vedada pela legislação em vigor, portanto não permite a constituição de créditos da Contribuição para o PIS /PASEP e da COFINS sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica, já que vedada pelos arts. 3º, I, b da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003. 10.4. Apesar de não constituir créditos, a incidência monofásica da Contribuição para o PIS /PASEP e da COFINS não é incompatível com a técnica do creditamento, visto que se prende aos bens e não à pessoa jurídica que os comercializa que pode adquirir e revender conjuntamente bens sujeitos à não cumulatividade em incidência plurifásica, os quais podem gerar créditos. 10.5. O art. 17, da Lei 11.033/2004, apenas autoriza que os créditos gerados na aquisição de bens sujeitos à não cumulatividade (incidência plurifásica) não sejam estornados (sejam mantidos) quando as respectivas vendas forem efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS /PASEP e da COFINS, não autorizando a constituição de créditos sobre o custo de aquisição (art. 13, do Decreto-Lei n. 1.598/77) de bens sujeitos à tributação monofásica. 11. Recurso especial não provido.

(STJ - REsp: 1894741 RS 2020/0234240-7, Data de Julgamento: 27/04/2022, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 05/05/2022)

Conforme se entendeu no referido julgado, ao contrário do que aduz a Recorrente, o art. 17 da Lei nº 11.033/04 não autorizou a constituição de créditos cujo nascimento é expressamente vedado pela legislação específica, como no caso de bens sujeitos à incidência monofásica, em que há vedação expressa na lei de regência. A aplicação do artigo restringe-se à manutenção de créditos legítimos em operações com alíquota zero, isenção ou suspensão quando a constituição desses créditos não for vedada por outro dispositivo legal.

O STJ entendeu que a sistemática monofásica, por concentrar a tributação no início da cadeia, afasta a possibilidade de creditamento nas etapas subsequentes, sendo que o art. 17 da Lei 11.033/04 não revogou essa vedação tampouco autorização a criação de créditos onde o legislador expressamente os vedou.

Ademais, o art. 17 da Lei n. 11.033/2004, em razão da especialidade, não derogou a Lei n. 10.637/2002 e a Lei n. 10.833/2003, bem como não desnaturou a estrutura do sistema de créditos estabelecida pelo legislador para a observância do princípio da não cumulatividade. No mesmo sentido, confira-se jurisprudência desse Conselho:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Ano-calendário: 2007

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. COFINS. REVENDA DE MERCADORIAS. MONOFASIA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

No regime monofásico, a carga tributária concentra-se numa única fase, sendo suportada por um único contribuinte, não havendo cumulatividade a se evitar.

Na técnica não cumulativa, por sua vez, a carga tributária é diluída em operações sucessivas (plurifasia), sendo suportada por cada elo (contribuinte) da cadeia produtiva, havendo direito a abater o crédito da etapa anterior. Não há que se falar em ofensa ao princípio da não-cumulatividade quando a tributação se dá de forma monofásica, pois a existência do fenômeno cumulativo pressupõe a sobreposição de incidências tributárias.

BENEFÍCIO FISCAL. LEI Nº 11.033/2004. PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE. O benefício fiscal previsto no art. 17 da Lei nº 11.033/2004, em razão da especialidade, não derogou a Lei nº 10.637/2002 e nem a Lei nº 10.833/2003, bem como não desnaturou a estrutura do sistema de créditos estabelecida pelo legislador para a materialização do princípio da não cumulatividade, quanto à COFINS e à contribuição ao PIS.

(Acórdão nº 3401-009.075, Relator: Lazaro Antonio Souza Soares, Data da sessão: 25/05/2021)

Dessa forma, entendo que não merece reparos a decisão da DRJ, razão pela qual, não dou provimento ao recurso do contribuinte.

Conclusão

Ante o exposto, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, voto pelo não provimento do Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

LUCIANA FERREIRA BRAGA

ACÓRDÃO 3101-004.348 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10280.902788/2013-78

DOCUMENTO VALIDADO