



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.906324/2011-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-007.994 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de junho de 2020
Recorrente IMPORTADORA DE FERRAGENS SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

PIS/COFINS CRÉDITOS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. MANUTENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação tributária veda a apuração de créditos decorrentes da não-cumulatividade do PIS/COFINS em relação à aquisição no mercado interno para revenda de produtos submetidos à incidência monofásica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Breno do Carmo Moreira Vieira e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

“Trata o presente processo do Declaração de Compensação eletrônica que tem como lastro informado o ressarcimento do PIS/COFINS.

O crédito foi objeto de análise tendo o seu indeferimento fundamentado na ausência de apuração de créditos vinculados a receita não tributada no mercado interno (ficha/linha 16A/20 do DACON).

Foi então emitido despacho decisório que indeferiu o direito creditório e não homologou as declarações de compensações vinculados ao direito creditório.

Cientificada por via postal do despacho, a interessada apresentou manifestação de inconformidade onde vem arguindo em síntese:

"No referido ato administrativo guereado a Autoridade Fiscal aduz, laconicamente, que, analisadas as informações relacionadas ao documento acima identificado, constatou-se que não há direito ao crédito pleiteado.

Não consta do Despacho decisório, qualquer fundamentação fático-jurídica que sustente a negativa do pedido de ressarcimento.

...

Não bastasse a ausência de pressupostos de validade macular o ato em questão, a ausência de fundamentação e irregularidade de forma causa ao recorrente grave cerceamento de seu direito de defesa.

...

III. 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 N.º 11.033/04. PRINCÍPIO DA HIERARQUIA DAS NORMAS. NEGATIVA DE VIGÊNCIA À LEI FEDERAL...

O recolhimento das contribuições se dá (por imposição legal) em uma única etapa da cadeia produtiva, vale dizer, no caso os fabricantes ou importadores é que recolhem o valor dos tributos por toda a cadeia produtiva, já que, em relação aos comerciantes atacadistas e varejistas, a alíquota restou reduzida a zero, o que não significa, conforme se exporá a seguir, que esta operação não sofre tributação, ela somente é tributada a 0% (zero por cento).I...

Nesse contexto, com o advento da Lei n.º 11.033, de 2004, os revendedores de máquinas e veículos, classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, quando adquirirem produtos sujeitos à alíquota 0 (zero) na saída, como ocorre com os sujeitos à tributação "monofásica", poderão proceder à escrituração e manutenção do PIS da COFINS decorrente das aquisições realizadas dos fabricantes e importadores.

...

No entanto, esta situação mudou com a Lei n.º 10.865/04, que excluiu o inciso IV, da redação original, que vedava crédito sobre aquisição dos produtos submetidos à incidência dita "monofásica" da contribuição e daqueles previstos nos Anexos I e II da Lei n 10.485/02. Assim, restaram excetuados do direito ao crédito as mercadorias e produtos referidos na nova redação dos incisos III e IV do, do § 3º, do art. 1º e, ainda, no § 1º, do art. 2º, da Lei 10.833/03.

...

No que tange as vendas dos produtos e mercadorias arrolados no § 1º, do art. 2º, da Lei n.º 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.

...

Vale lembrar que, de acordo com o inciso II, do § 2º, do art. 3º, da Lei n.º 10.833/03, 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 a alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição (não incidência nas duas etapas - neutralidade).

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 17J da Lei n.º 11.033/04), não se enquadrando na restrição do inciso II, do § 2.º do art 3.º, nem, tampouco, nas restrições do art. 3.º, I, a e b e art. 2o, § 1.º, todos- da Lei n.º 10.833/03.

...

O referido art. 17, da Lei n.º 111033/04, 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 n.º 10.833/03, que negava o aludido direito ao crédito, nos termos do art. 2o, § 1o, da Lei de Introdução ao Código Civil...

Essas foram, no essencial, as razões de discordância apresentadas.

Ao final veio requerer a declaração de nulidade do despacho decisório e, na eventualidade de indeferimento desse pedido, que fosse reconhecido o direito creditório com consequente homologação da compensação.

Este é o relatório, no essencial.”

Em 27/06/18, a DRJ em Juiz de Fora (MG) julgou a manifestação de inconformidade improcedente e o Acórdão n.º 09-67.338 foi assim ementado:

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

Ano-calendário: 2006

PIS/COFINS CRÉDITOS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. MANUTENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação tributária veda, para o período em questão, a apuração de créditos decorrentes da não-cumulatividade do PIS/COFINS em relação à aquisição no mercado interno, para revenda, de produtos submetidos à incidência monofásica.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Inconformado, o contribuinte interpôs recuso voluntário, em que informa que os créditos que registrou decorrem de compras para revenda de produtos sujeitos à tributação monofásica e cuja alíquota do PIS incidente sobre a venda estava reduzida a zero. Contudo, a manutenção do crédito era garantida pelo art. 17 da Lei n.º 11.033/04.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Relator.

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Trata-se de Despacho Decisório (fl. 22) que indeferiu pedido de ressarcimento (PER) de créditos de PIS do 1º trimestre de 2006 e não homologou a declaração de compensação vinculada.

No relatório “Detalhamento do Crédito” (fl. 23) consta que não havia saldo credor no DACON.

A recorrente alega que os créditos foram originados por compras de máquinas e veículos classificados nos códigos TIPI 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, sujeitas à tributação monofásica na etapa anterior da cadeia produtiva (importadores e industriais) e cujas vendas eram tributadas à alíquota zero, nos termos do *caput* do art. 1º e do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.485/02, respectivamente.

Que citadas receitas estavam no regime não cumulativo, conforme art. 42 da Lei nº 10.865/04, o que conferia à pessoa jurídica que adquiria diretamente do industrial ou importador o direito ao registro do crédito.

Que o art. 17 da Lei nº 11.033/04 assegurava o direito ao crédito àqueles que adquiriam produtos sujeitos à tributação monofásica e cuja saída era isenta ou tributada à alíquota zero.

Que a proibição ao registro do crédito do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833/03 não o alcançava, mas somente as vendas não tributadas, o que não era seu caso, pois era tributada à alíquota zero.

Na remota hipótese de esta turma entender que alguma das restrições contidas na alínea “b” do inciso I ou do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833/03 abrangia as compras em discussão, o aproveitamento do crédito restava assegurado pelo art. 17 da Lei nº 11.033/04, que é norma posterior e, portanto, revoga as anteriores que dispunham em sentido contrário.

Por fim, menciona o AgRg no REsp nº 1.051.634/CE, que admitiu a tomada de créditos de PIS e COFINS e consignou que *“O fato de os demais elos da cadeia produtiva estarem desobrigados do recolhimento, à exceção do produtor ou importador responsáveis pelo recolhimento do tributo a uma alíquota maior, não é óbice para que os contribuintes mantenham os créditos de todas as aquisições por eles efetuadas.”*

Passo ao exame dos autos.

De pronto, consigno que voto por negar provimento ao recurso voluntário, porque a recorrente não juntou aos autos qualquer documento que comprovasse a legitimidade dos créditos, quais sejam, demonstrativo de cálculo dos créditos, devidamente conciliado com livros e notas fiscais e livros contábeis.

Em litígios envolvendo direito creditório, é do contribuinte o ônus de apresentar provas (art. 373 do CPC). E a questão se agrava, em razão de os créditos não terem sido incluídos nos respectivos DACON.

Não obstante, aprecio a questão de direito envolvida, caso os demais integrantes da turma diverjam do posicionamento acima.

Para tanto, inicio, transcrevendo os dispositivos legais aplicáveis, com as redações em vigor no 2º trimestre de 2007:

Lei nº 10.485/04

“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(...)

(...)

§ 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)

(...)

II - o **caput** do art. 1º desta Lei, exceto quando auferida pelas pessoas jurídicas a que se refere o art. 17, § 5º, da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001. (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004)

(...)"

Medida Provisória nº 2.189-49/01

"Art.17. Fica instituído regime aduaneiro especial relativamente à importação, sem cobertura cambial, de insumos destinados à industrialização por encomenda dos produtos classificados nas posições 8701 a 8705 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, por conta e ordem de pessoa jurídica encomendante domiciliada no exterior.

(...)

§5º A empresa comercial atacadista adquirente dos produtos resultantes da industrialização por encomenda equipara-se a estabelecimento industrial.

(...)"

Lei nº 10.637/02

"Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

(...)

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

(...)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada 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 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;

(. . .)

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:

- a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e
- b) no § 1º do art. 2º desta Lei;

(. . .)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

(. . .)”

Lei nº 11.033/04

“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.”

A vedação ao crédito pretendido pela recorrente é expressa e não suscita dúvidas: as compras para revenda 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 não davam direito a crédito, nos termos da alínea “b” do inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637/02.

E nenhum dos demais argumentos de defesa a socorrem. Senão, vejamos.

Ao contrário do que alegou, o art. 17 da Lei nº 11.033/04 apenas assegurava o direito ao registro do crédito que preenchia os demais requisitos previstos no art. 3º, o que não era o caso da recorrente, pois não superava a restrição da alínea “b” do inciso I do art. 3 da Lei nº 10.637/02.

Também não há que se falar em revogação tácita da alínea “b” do inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637/02 pelo art. 17 da Lei nº 11.033/04, pois estes dispositivos legais tinham propósitos absolutamente distintos. O primeiro, vedava a tomada de crédito derivado de compras para revenda dos produtos citados no § 1º do art. 2º, e o segundo, assegurava o direito ao registro de créditos relativos a compras de produtos cuja venda era efetuada com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência.

Por fim, quanto à decisão do STJ, em sede do AgRg no REsp nº 1.051.634/CE, trata-se de precedente ao qual este colegiado não está vinculado e do qual, com a devida vênia, discordo. E, com efeito, o próprio STJ proferiu decisões contrárias ao registro de créditos de PIS e COFINS em aquisições de produtos sob o regime monofásico, algumas das quais foram citadas pela DRJ: REsp nº 1.698.583/DF, datado de 16/11/17, AgRg no REsp 143.3246/RS, de 02/04/14, REsp. 1.267.003/RS, de 04/10/13 e AgRg no REsp. 1.239.794/SC, de 23/10/13.

Por versar sobre a matéria tratada nos autos, abordando, inclusive, a impertinência do art. 17 da lei n.º 11.033/04, reproduzo trecho da ementa do REsp 1.267.003/RS:

“(. .)

2. As receitas provenientes das atividades de venda e revenda de veículos automotores, máquinas, pneus, câmaras de ar, autopeças e demais acessórios, por estarem sujeitas ao pagamento das contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS em Regime Especial de Tributação Monofásica, com alíquota concentrada na atividade de venda, na forma dos artigos 1º, caput; 3º, caput; e 5º, caput, da Lei n. 10.485/2002, e alíquota zero na atividade de revenda, conforme os artigos 2º, §2º, II; 3º, §2º, I e II; e 5º, parágrafo único, da mesma lei, não permitem o creditamento pelo revendedor das referidas contribuições incidentes sobre as receitas do vendedor por estarem fora do Regime de Incidência Não-Cumulativo, a teor dos artigos 2º, §1º, III, IV e V; e 3º, I, "b" da Lei n. 10.637/2002 e da Lei n. 10.833/2003. Desse modo, não se lhes aplicam, por incompatibilidade de regimes e por especialidade de suas normas, o disposto nos artigos 17, da Lei n. 11.033/2004, e 16, da Lei n.11.116/2005, cujo âmbito de incidência se restringe ao Regime Não-Cumulativo, salvo determinação legal expressa que somente passou a existir em 24.6.2008 com a publicação do art. 24, da Lei n. 11.727/2008, para os casos ali previstos.

(. .)”

A recorrente argumenta ainda que eventuais erros no preenchimento do DACON não elidem o direito ao crédito.

Concordo com a alegação, que, todavia, não a socorre, pois as anteriormente tratadas fulminaram o direito creditório pleiteado.

Com base no acima exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira