



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

Processo nº 10280.906499/2011-86
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-005.448 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de maio de 2018
Matéria DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente ATLAS VEÍCULOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE PIS/PASEP INCIDENTE SOBRE PRODUTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. COMERCIANTE REVENDEDOR. VEDAÇÃO EXPRESSA. INDEFERIMENTO.

Há vedação legal expressa ao creditamento das contribuições ao PIS e a COFINS sobre a compra de veículos automotores para revenda, nos termos do art. 3º, inciso I, alínea “b”, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, não se podendo reconhecer crédito que afronte tal vedação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Diego Weis Junior - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Fenelon Moscoso de Almeida, Jorge Lima Abud, Vinicius Guimarães, Diego Weis Junior, José Renato Pereira de Deus, Raphael Madeira Abad, Walker Araújo.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Atlas Veículos Ltda. contra Acórdão de nº. 01.25-975, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA) – DRJ/BEL, assim ementado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de atos normativos.

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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Na origem o contribuinte apresentou DCOMP (fls 2 a 8) objetivando a compensação de supostos créditos de PIS Não-Cumulativo relativos ao 2º trimestre de 2006 com débitos de CSLL de abril de 2008 e de IRPJ do mesmo mês, tendo por base legal de seu pedido o disposto no art. 17 da Lei nº 11.033/2004.

O despacho decisório da fl. 12 não reconheceu a existência de crédito e não homologou a compensação.

A contribuinte se insurgiu contra a não homologação aduzindo, em manifestação de inconformidade, além das alegações de ausência de fundamentação e cerceamento de defesa, que desde o advento da Lei n. 10.865/04 - que alterou as Lei 10.637/02 e 10.833/03 -, as receitas decorrentes da venda de produtos sujeitos à tributação classificada legalmente de monofásica para efeitos de apuração do PIS e da COFINS passaram a ser submetidas à sistemática da não-cumulatividade, o que, combinado com o disposto no artigo 17 da lei nº. 11.033/04, autorizaria a manutenção pelo revendedor dos créditos decorrentes da venda com suspensão, isenção, alíquota 0 ou não-incidência.

Em suma, entende que, com base no que dispõe o art. 17, da Lei 11.033/04, o atacadista ou varejista de qualquer produto sujeito incidência dita monofásica, bem como a incidência não-cumulativa, teria o direito ao crédito relativo à venda de produto com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não-incidência.

Ainda em sua manifestação de inconformidade o contribuinte alega que impedir a manutenção do crédito fere o princípio da igualdade vez que impõe a contribuinte em mesma situação tratamento diverso (colaciona soluções de consulta). Para ele, a venda, ainda que sujeita a alíquota zero, deve ser entendida como tributada, mantendo-se o direito ao crédito. Vejamos.

“Embora à alíquota 0%, os distribuidores, ..., estão sujeitos, sim, à tributação pelo PIS/CONFINS ... sua apuração... não são monofásicas, porque não há única incidência na origem da cadeia de circulação interna das mercadorias... o que há, (e isto é certo), é uma cadeia plurifásica de incidência tributária, na qual a legislação determinou que a alíquota de determinados contribuintes é majorada e as alíquotas aplicáveis a outros contribuintes é 0%.”

Sustenta ainda que somente os regimes previstos nas Lei 11.116/2005 (biodiesel) e na Lei 10.560/2002 (querosene de aviação) podem ser considerados monofásicos, todos os demais, inclusive os da Lei 10.485/2002 (automóveis e autopeças), se submetem ao regime de tributação plurifásico, não sendo possível a eles aplicar a restrição contida no art. 3º, I, “b”, da Lei 10.833/2003.

Em síntese, a DRJ/BEL não reconheceu a pretensão da Recorrente por entender que o artigo 17 da Lei nº 11.033 de 2004 não revogou a proibição de creditamento constante no art. 3º, I, “b”, da Lei 10.833/2003 - que veda a manutenção de créditos em relação ao valor dos bens adquiridos para revenda enquadrados no regime monofásico -, mas tão somente assegurou o direito aos créditos de PIS e COFINS nas vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS quando não houver vedação específica para tanto.

A DRJ/BEL entendeu, ainda, não deter competência para apreciar as alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos normativos.

No que diz respeito as Soluções de Consulta sustenta que estas não constituem normas complementares do Direito Tributário, sendo assim, não se aplicam a outros casos além dos que a elas foram submetidos.

Entendeu, ainda, com base na Instrução Normativa SRF nº 594, de 26 de dezembro de 2005, que o artigo 17 da Lei n. 11.033/04 não alcança a manutenção de créditos cuja aquisição a lei veda (3º, inciso I, alínea “b”, da Lei nº 10.637/2002).

Em seu recurso voluntário o contribuinte ratifica alegações iniciais e sustenta que o fisco não pode negar direito expresso em lei com base apenas na Instrução Normativa SRF nº 594, de 26 de dezembro de 2005.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Diego Weis Junior, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade e, portanto, passo a analisá-lo.

1 Da tributação monofásica e da não-cumulatividade.

O princípio da não-cumulatividade, como sabido por qualquer neófito em direito tributário, consiste em deduzir, em cada nova etapa de comercialização, os valores debitados na etapa anterior, evitando assim o acúmulo da carga tributária e o encarecimento demasiado dos produtos em razão da exação.

Cabe esclarecer ainda, que nos casos envolvendo tributos monofásicos há uma única exação tributária durante toda a cadeia produtiva, inexistindo pagamento do tributo nas demais fases da cadeia. Ou seja, a indústria recolhe todo o tributo devido e os revendedores, atacadistas ou varejistas, ficam dispensados de novo recolhimento.

Na revenda de produtos com tributação monofásica não são gerados novos débitos ao comerciante, pois o recolhimento efetuado na etapa anterior foi concentrado (maior), compensando-se tal excesso mediante a desoneração das etapas subsequentes.

Destarte, é evidente que a tributação monofásica constitui-se em espécie de regime não cumulativo, vez que tal sistemática impede que se acumulem débitos ao longo das etapas de produção e comercialização, servindo ao mesmo propósito daqueles regimes em que há sucessivos débitos com aproveitamento de créditos das etapas anteriores.

O mesmo se aplica à substituição tributária, que também impede os efeitos da cumulação da exação tributária, concentrando a arrecadação em uma etapa e desonerando as demais.

Ademais, além de impedir o acúmulo da tributação ao longo da cadeia produtiva, a tributação monofásica cumpre importante papel no combate a sonegação, pois possibilita ao fisco garantir a arrecadação prevista em lei mediante o acompanhamento de número menor de contribuintes, incorrendo, portanto, em custos menores na atividade fiscalizatória e atendendo aos princípios da eficiência e da economicidade.

Assim, urge aclarar que eventual vedação ao direito de crédito às etapas subsequentes àquela em que ocorreu a tributação concentrada, não constitui afronta ao princípio da não-cumulatividade. Ao contrário, consagra-o.

2 Da vedação legal específica ao creditamento pela aquisição de veículos para revenda.

Alegando apurar as contribuições ao PIS e a COFINS em regime de não cumulatividade, pretende a recorrente utilizar-se de supostos créditos decorrentes da aquisição de veículos automotores para revenda, com supedâneo no art. 17 da Lei nº 11.033/2004, c/c o art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

Em análise superficial, as alegações do Recorrente poderiam até se aperfeiçoar plausíveis. Ocorre, entretanto, que como dito alhures, a tributação monofásica - assim entendida aquela que ocorre de modo concentrado em uma etapa da cadeia de comercialização e desonera as etapas subsequentes - é espécie que serve ao princípio da não cumulatividade, não se podendo aplicá-la concomitantemente com outra espécie de apuração não cumulativa, qual seja, aquela em que os débitos de cada etapa podem ser aproveitados como crédito nas etapas subsequentes.

Ora, se o objetivo da não cumulatividade é, com o perdão da repetição, impedir que se acumulem exações do mesmo tributo sobre o mesmo produto ao longo da cadeia de produção e comercialização, este pode ser alcançado mediante a concentração em uma etapa e desoneração do restante da cadeia, ou mediante a possibilidade de dedução do montante debitado na etapa anterior do que será debitado na etapa seguinte.

Observa-se, entretanto, que pretender utilizar somente os bônus de cada uma das espécies da não cumulatividade mencionadas, sem suportar o ônus correspondente, além de desproporcional e ilógico, foi expressamente vedado pelo legislador, conforme se demonstrará adiante.

Na prática, o que pretende o recorrente é creditar-se das contribuições ao PIS e COFINS pela compra de veículos automotores e, ao mesmo tempo, deixar de se debitar dessas contribuições quando da revenda de tais veículos. Ou seja, para cada veículo revendido, pretende o recorrente receber do governo federal o que anteriormente foi recolhido pelo fabricante a título de PIS e COFINS, retirando totalmente do erário o produto da arrecadação obtida. Noutras palavras, tentando se albergar sob o manto da não cumulatividade, pretende o contribuinte que a Fazenda Nacional lhe remunere pela revenda dos veículos.

Não há como prosperar tal pretensão, expressamente vedada pelo disposto no art. 3º, inciso I, alínea “b”, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, *in 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) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

Verifica-se que o legislador excetuou do direito ao crédito a compra para revenda das mercadorias ou produtos previstos nos incisos dos §§ 1º e 1º-A do art. 2º das referidas leis.

E é no inciso III, do §1º, do art. 2º que figuram os veículos automotores, comercializados pela recorrente.

Art. 2º...

...

§ 1º ...

III - ... 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;

Portanto, quis o legislador vedar especificamente o crédito de PIS e COFINS sobre a compra de veículos automotores para revenda, não cabendo qualquer interpretação em sentido diverso.

O art. 17 da Lei n. 11.033/2004 não se aplica a hipótese em análise, haja vista não ter revogado a proibição de creditamento constante no art. 3º, I, “b”, das leis do PIS e COFINS não cumulativos, mas apenas assegurado o direito aos créditos de tais contribuições sobre as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência, nos casos em que a não cumulatividade se operar pela forma tradicional, ou seja, quando não for o caso de produtos sujeitos à substituição tributária ou à tributação monofásica.

Em suma, a tributação monofásica imposta ao contribuinte é incompatível com o creditamento por expressa vedação legal, sendo assim, inexistente crédito a ser compensado.

No mesmo sentido já decidiu esta turma no acórdão de nº 3302-005.113 (Sorana Comercial e Importadora Ltda), da lavra do ilustre conselheiro José Renato Pereira de Deus.

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

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

***PEDIDO RESSARCIMENTO. CRÉDITO DE PIS/PASEP E
COFINS INCIDENTES SOBRE PRODUTOS SUJEITOS À
TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. COMERCIANTE
REVENDEDOR. INDEFERIMENTO.***

*No regime monofásico de tributação não há previsão de
ressarcimento de tributos pagos na fase anterior da cadeia de
comercialização, haja vista que a incidência efetiva-se uma
única vez, sem previsão de fato gerador futuro e presumido,
como ocorre no regime de substituição tributária para frente.*

*Após a vigência do regime monofásico de incidência, não há
previsão legal para o pedido de ressarcimento da contribuição
para o PIS/Pasep e da Cofins incidente sobre a venda de
automóveis e autopeças para o comerciante atacadista ou
varejista.*

*PER/DCOMP. RESTITUIÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.
IMPOSSIBILIDADE.*

*Nos casos de PER/DCOMP transmitidas visando a restituição ou
ressarcimento de tributos, não há que se falar em homologação
tácita por falta de previsão legal. Restituição e compensação se
viabilizam por regimes distintos. Logo, o prazo estipulado no §5º
do art. 74 da Lei n. 9.430/1996 para a homologação tácita da
declaração de compensação não é aplicável aos pedidos de
ressarcimento ou restituição.*

***PRAZO DECISÃO ADMINISTRATIVA. ART. 24, 5º DA LEI Nº
11.457/2007. 360 (TREZENTOS E SESENTA) DIAS.
INAPLICABILIDADE NOS PEDIDOS DE RESSARCIMENTO.***

*O prazo previsto no art. 24, § 5º da Lei nº 11.457/2007 é
aplicado aos julgamentos de processos administrativos*

instaurados, que não se assemelha ao pedido de ressarcimento apresentado pelo contribuinte.

Assim, tendo em vista que a homologação da compensação de débito tributário, nos termos do §1º, do artigo 74, da Lei 9.430/96¹, depende exclusivamente da comprovação da existência de certeza e liquidez do crédito a ser compensado, e sendo o crédito pleiteado expressamente vedado por Lei, não há como sustentar a sua certeza, comprometendo, por via de consequência, a compensação declarada.

Por ser a compensação de tributos, basicamente, um encontro de contas em que cabe ao contribuinte provar que detém o crédito que pretende compensar com os valores por ele devidos e que, por essa razão, nos termos do que dispõe o artigo 74, da Lei 9.430/96, e art. 170 do CTN, faz jus compensação pretendida, uma vez comprovada a insubsistência do direito creditório, não resta a este tribunal outra decisão que não a manutenção da decisão recorrida.

A fim de dirimir qualquer dúvida que paire sobre o assunto, colhe-se o seguinte precedente do STJ que corrobora com tal entendimento:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. PIS E COFINS. ART. 17 DA LEI Nº 11.033/2004. REGIME MONOFÁSICO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES. SÚMULA Nº 568 DO STJ.

1. Nos termos da jurisprudência esta Corte, o disposto no art. 17 da Lei 11.033/2004 não possui aplicação restrita ao Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária - REPORTO (STJ, AgRg no REsp 1.433.246/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 02/04/2014; REsp 1.267.003/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe de 04/10/2013). Contudo, a incompatibilidade entre a apuração de crédito e a tributação monofásica já constitui fundamento suficiente para o indeferimento da pretensão do recorrente. Nesse sentido: STJ, AgRg no REsp 1.239.794/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 23/10/2013.

2. É que a incidência monofásica do PIS e da COFINS não se compatibiliza com a técnica do creditamento. Precedentes: AgRg no REsp 1.221.142/PR, Rel. Ministro Ari Pargendler, Primeira Turma, julgado em 18/12/2012. DJe 04/02/2013; AgRg no REsp 1.227.544/PR.

Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 17/12/2012; AgRg no REsp 1.256.107/PR, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, DJe 10/05/2012; AgRg no REsp 1.241.354/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 10/05/2012.

3. Agravo interno não provido.

¹ Art. 74. § 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados

(AgInt no AREsp 1109354/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/09/2017, DJe 15/09/2017)

3 Da suposta autorização de crédito por programas da Receita Federal.

No que concerne a alegação de que os próprios programas da Receita Federal autorizam o crédito, deve-se trazer à lume que tais aplicativos (Dacon e Per/Dcomp) servem ao registro e transmissão dos dados e informações dos contribuintes em geral, e não somente aos submetidos à tributação monofásica, razão pela qual possuem fichas e campos aplicáveis à todas as situações de creditamento previstas na legislação, e não somente às aplicáveis aos contribuintes do mesmo ramo da recorrente.

Somente a lei pode conceder créditos tributários, devendo os softwares desenvolvidos para auxiliar no registro, controle e fiscalização dos tributos, dispor de campos necessários à correta identificação e vinculação de cada registro ao fundamento legal que o sustenta, cabendo ao sujeito passivo utilizar-se dos campos e formulários adequados à apuração por ele realizada e sujeita a homologação, na forma do art. 150 do CTN.

Assim, não merece prosperar alegação de que a simples existência de um campo ou uma ficha nos programas utilizados para a geração e transmissão de obrigações acessórias fazem nascer o direito creditório.

4 Da Ilegalidade/Inconstitucionalidade da Portaria Nº 594, de 26 de dezembro de 2005.

Por fim, insurge-se a recorrente contra a Portaria nº 594, de 26 de dezembro de 2005, utilizada pela DRJ na complementação da fundamentação do acórdão recorrido, alegando que a mesma introduz vedação ao crédito em flagrante ofensa ao art. 17 da Lei nº 11.033/2004.

Consoante ao já exposto, a vedação ao crédito pretendido pelo contribuinte está expressamente prevista em lei², não constituindo inovação da referida Portaria e não se podendo cogitar sua ilegalidade por tal motivo.

Quanto a alegação de inconstitucionalidade, imperioso lembrar o que dispõe a Súmula nº 2 deste tribunal, vejamos:

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

Sendo assim, não há o que manifestar, tendo em vista a ausência de competência deste órgão para apreciar tal alegação.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

² Art. 3º, inciso I, alínea "b", das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Processo nº 10280.906499/2011-86
Acórdão nº **3302-005.448**

S3-C3T2
Fl. 93

Diego Weis Junior - Relator