



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

**Processo n°** 10283.902683/2009-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-001499 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 02 de setembro de 2011  
**Matéria** RESTITUIÇÃO COFINS  
**Recorrente** YAMAHA MOTOR DA AMAZONIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2005

Ementa: NULIDADE. CERCEAMENTO DIREITO DE DEFESA.

É nula a decisão proferida com cerceamento de direito de defesa por ter deixado de apreciar matéria argüida pela contribuinte em sua impugnação..

Processo que se anula a partir da decisão proferida pela DRJ, inclusive.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em anular o processo a partir da decisão recorrida

Nayra Bastos Manatta – Presidente e relatora

EDITADO EM: 20/09/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, FRANCISCO MAURICIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA

## **Relatório**

Traia-se. e de declaração de compensação transmitida em 31/01/2006, na qual indicou crédito de R\$118.349,56, resultante de pagamento indevido ou a maior originário de DARF relativo á receita de código 8109, do período de apuração de 31/08/2004, no valor originário de R\$ 475.339,00.

A Delegacia de origem não homologou em virtude de os DARF indicados na PER/DCOMP terem sido integralmente utilizados para quitação de débitos da contribuinte, não restando valores a serem restituídos. As compensação não foram homologadas.

Cientificada a interessada apresentou manifestação de inconformidade alegando em sua defesa:

- no dia 15/010/2004 efetuou o pagamento indevido maior no valor de R\$475339,00 a titulo de contribuição para o PIS, sob o código de receita 6912 (regime não cumulativo) pelo que o pagamento efetuado indevidamente e comprovado nos presente autos, foi totalmente vinculado ao débito informado incorretamente,.
- Na ocasião da apresentação do PER/DCOMP a contribuinte não procedeu a retificação da DCTF para informar os débitos corretos;
- Posteriormente apresentou DCTF retificadora fazendo coincidir os valores corretos do tributo devido, informado em DIPJ, com os valores constantes das DCTF, bem como REDARF
- A informação contida na DCTF original apresentava erro material e por isto foi objeto de retificadora, conforme comprovam documentos contábeis fiscais que demonstram o equívoco cometido e o valor correto do debito, bem como a origem dos valores usados na compensação;

A autoridade julgadora a quo indeferiu a manifestação de inconformidade apresentada.

Cientificada a contribuinte apresenta recurso voluntário alegando as mesmas razoes da inicial e acrescendo:

1. Nulidade da decisão recorrida que deixou de apreciar o argumento acerca da tributação do PIS e da COFINS no período de 31/12/2002 a 30/11/2004 pelo 'regime da não-cumulatividade' quando o correto seria o da cumulatividade' (referente ã receita de fabricação e comercialização de motocicletas classificadas na posição 87.11 da TIPI), gerando assim recolhimentos indevidos e a maior das Contribuições para o PIS e COF INS.
2. a própria Secretaria da Receita Federal autorizou, de forma expressa, a empresa a fazer ajustes necessários em sua contabilidade e em seus recolhimentos indevidamente feitos na sistemática da não-cumulatividade, nos termos da Solução de Consulta nº 102, de 17 de dezembro de 2004 (Anexo III).
3. a Recorrente com sede no Município de Manaus/AM, tem por objeto social, dentre outros, a fabricação e a comercialização de motocicletas

e suas partes e peças e, motor de popa, sujeitando-se ao recolhimento das contribuições para o PIS e a COFINS.

4. Neste sentido, especificamente no que diz respeito à fabricação e comercialização de motocicletas classificadas na posição 87.11 da Tabela — TIPI,
5. até o mês de novembro/2002 a Contribuinte, ora Recorrente, sempre apurou o PIS e a COFINS devidos, relativo às suas operações (operação própria), pela sistemática cumulativa estabelecida nos artigos 2º ao 8º da Lei 9.718/98.
6. Por força do artigo 43 da Medida Provisória 2.158-35, a Contribuinte também se viu obrigada a efetuar a retenção e o recolhimento, na condição de contribuinte substituto, do PIS e COFINS devida pelos comerciantes varejistas (concessionários), tendo como base de cálculo o preço de venda da Recorrente. Assim, até o mês de novembro/2002, procedeu-se ao recolhimento do PIS e COFINS observando os seguintes procedimentos: - **operação própria** da Yamaha Motor da Amazônia Ltda. — sistemática cumulativa (3,65%); - substituição tributária — retenção e recolhimento de 3,65% sobre o preço de venda da Yamaha Motor da Amazônia Ltda.
7. No entanto, com a edição da Lei 10.637/02, que instituiu a sistemática de cobrança do PIS não-cumulativo produzindo efeitos a partir de 01.12.2002 entendeu a Contribuinte estar compelida a apurar o PIS observando a regra da não-cumulatividade (débito *versus* crédito), a teor da letra "h" do inciso VII do artigo 8º,
8. entendeu a Contribuinte que apenas as receitas das operações sujeitas à substituição tributária do PIS (concessionário) é que deveriam seguir as regras anteriores (artigo 43 da MP 2.158/35, regulamentada inicialmente pela IN SRF 54/99 e posteriormente pela IN 247/02), sendo que a sua receita própria derivada da venda de motocicletas estaria abrangida pela sistemática não-cumulativa do PIS.
9. Assim, a Contribuinte passou a apurar o PIS e a COFINS, a partir do mês de dezembro/2002, observando o seguinte: - operação própria da Contribuinte a) PIS — sistemática não-cumulativa (1,65%) b) COFINS — sistemática cumulativa (3,00%) - substituição tributária — retenção e recolhimento de 3,65% sobre o preço de venda da Yamaha Motor da Amazônia Ltda (Contribuinte).
10. De igual modo, com o advento da Lei 10.833/03, que dispôs sobre a incidência não-cumulativa da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, verifica-se que o item 7 da Lei 10.637/02 (PIS) supracitada foi reproduzido na letra "h" do inciso VII do artigo 10 da Lei 10.833/03, o que levou a Contribuinte a aplicar o cálculo não-cumulativo também para a COFINS (aliquota de 7,6%) para os fatos geradores ocorridos a partir de 01.02.2004, observadas todas as regras existentes na legislação.

11. Desta data em diante, a Contribuinte passou a apurar o PIS e a COFINS, da seguinte forma: - operação própria da Contribuinte a) PIS — sistemática não-cumulativa (1,65%) b) COFINS — sistemática não-cumulativa (7,6%) - substituição tributária — retenção e recolhimento de 3,65% sobre o prego de venda da Yamaha Motor da Amazônia Ltda (Contribuinte).
12. Todavia, com a publicação da Instrução Normativa SRF 453, de 30.09.2004 (DOU de 04.10.04) que aprovou a versão 1.2 do programa DACON, a Contribuinte verificou que a sua interpretação da legislação poderia estar equivocada e, mesmo após a edição das Leis n°s 10.637/02 e 10.833/03 deveria ter continuado a apurar o PIS e COFINS pela sistemática prevista na Lei 9.718/98, qual seja, pela cumulatividade.
13. em 19/10/2004 a Contribuinte formalizou Consulta Fiscal à Secretaria da Receita Federal em Manaus (**Anexo IV**), expondo suas dúvidas quanto à interpretação da legislação tributária, seus procedimentos até então adotados e, dispondo-se a refazer/corrigir os documentos fiscais - DACON, DIPJ, **DCTF**, **DARF** etc -, do período compreendido entre dezembro/2002 até a ciência da resposta da referida Consulta.
14. Na Solução de Consulta n° 102, de 17/12/2004, a Autoridade Tributária, ao solucionar dúvida de interpretação da legislação tributária da Contribuinte, conforme acima exposto, se posicionou expressamente: EMENTA: SUBSTITUIÇÃO TRIBUTARIA VEÍCULOS. REGIME DE INCIDÊNCIA ""22..33. . (...) constata-se que a consulente, nas operações de venda de veículos classificados na posição 8711 da Tipi, aprovada pelo Decreto n° 4070, de 28 de dezembro de 2001, a comerciantes varejistas, a um só tempo, sujeito passivo da obrigação tributária na condição de **contribuinte**, haja vista sua relação pessoal e direta com o fato imponible. De outro lado, também se apresenta como sujeito passivo na condição de responsável, haja vista sua obrigação decorrente de expressa disposição de lei. Tais circunstâncias encontram-se, com clareza, explicitadas nos artigos 5° a 49 da IN SRF247/2002.
15. “2.6. Caberá a consulente fazer os ajustes necessários em sua contabilidade e em seus recolhimentos indevidamente feitos na sistemática da não-cumulatividade.
16. “3. Diante do exposto, e no uso da competência tributária atribuída na forma do art. 48, §1°, inciso II, da Lei 9430, de 27 de dezembro de 1996, soluciona-se a presente consulta respondendo ao interessado que as receitas decorrentes das operações de venda por fabricante ou importador dos veículos classificados na posição 8711 da Tipi a comerciantes varejistas, por estarem sujeitas à substituição tributária, **encontramse** excluídas da sistemática não-cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, permanecendo submetidas As normas da legislação vigente anteriormente, quer se trate de obrigação tributária principal em que o sujeito passivo revista-se da condição de contribuinte quer este se encontre na condição de responsável (substituto tributário)". (grifamos)

17. Deste modo, o ponto crucial do presente recurso se refere forma de apuração e recolhimento do PIS e COFINS na sistemática não-cumulativa **adotada pela Recorrente**, relativamente ao período de dezembro/2002 a novembro/2004, uma vez que - ao analisarem as compensações realizadas pela Contribuinte — as autoridades de primeira instância — entenderam que não havia crédito disponível para compensação dos débitos informados nos Perd/Dcomp.
18. A autoridade tributária não se atentou para o fato de que a apuração e recolhimento indevido sob a sistemática não-cumulativa, quando comparado com a reapuração das contribuições efetuada pela Recorrente conforme determinação constante na Resposta a Consulta supra transcrita, resultaram em pagamento indevido e a maior das contribuições para o PIS e COFINS, o que de fato, **é a origem do crédito tributário** utilizado para compensação e que se pretende homologada.
19. Com efeito, a ora Recorrente, **ao ajustar** a apuração e recolhimentos do PIS e COFINS para a sistemática cumulativa – anteriormente feita pelo regime não-cumulativo, conforme **autorizado pela própria Secretaria da Receita Federal -**, constatou que, para todo o período envolvido (dez/02 Nov/04) fora recolhido indevidamente o montante de R\$ 14.705.599,58 (catorze milhões, setecentos e cinco mil, quinhentos e noventa e nove reais e **cinquenta e oito centavos**), conforme cópia autenticada das guias DARF's anexas (**Anexo V**), sendo R\$ 3.661.736,33 a título de **PIS** e R\$ **11.043.863,25** a título de COFINS.
20. A documentação suporte da contabilidade e as memórias de cálculo fiscal, conforme Tabelas Demonstrativas anexas, evidenciam que **a escrita** contábil e fiscal mantém a mesma base, ou seja, tanto na apuração das contribuições para PIS e COFINS sob a incidência não-cumulativa como sob a incidência cumulativa.
21. Neste aspecto, os livros contábeis e fiscais comprovam os lançamentos das despesas com as contribuições devidas sobre faturamento bem como dos pagamentos efetuados, sendo a documentação suporte ora apresentada suficiente para comprovar a existência do crédito tributário:
22. Requer-se, ainda, a juntada de cópia do "Livro Registro de Apuração do IPI — modelo 08", aonde os lançamentos efetuados refletem com os números (valores) descritos nas referidas memórias de cálculo fiscal.

É o relatório

## Voto

## Conselheiro Nayra Bastos Manatta

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

Antes de se adentrar no mérito deve ser analisada a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente que alega que a decisão recorrida não se pronunciou sobre matéria argüida na impugnação, qual seja: tributação do PIS e da COFINS no período de 31/12/2002 a 30/11/2004 pelo regime da não-cumulatividade (valores constantes das DCTF originais) quando o correto seria o da cumulatividade (valores constantes das DCTF retificadoras e dos REDARF), referente à receita de fabricação e comercialização de motocicletas classificadas na posição 87.11 da TIPI, gerando assim recolhimentos indevidos e a maior das Contribuições para o PIS e COFINS, consistindo cerceamento do seu direito de defesa.

É verdade que em sede recursal a contribuinte esmiuçou tal razão de defesa de maneira muito mais eficaz do que o fez na manifestação de inconformidade. Todavia, como se pode observar o texto abaixo transcrito extraído da manifestação de inconformidade, a matéria foi suscitada, ainda que de maneira sucinta:

*“Melhor analisando os documentos fiscais do período de 2004, constatou a empresa que por um **lapso** na sua DCTF do terceiro trimestre de 2004 fora informado indevidamente o débito de R\$ 475.339,00 a título de contribuição para o PIS, sob o código de receita 6912 (i.legisfne não cumulativo) pelo que o pagamento efetuado indevidamente e comprovado nos presente autos, foi totalmente vinculado ao débito informado incorretamente, **ocasionando no** entendimento equivocado de ausência de crédito e, por conseguinte não homologação da compensação, objeto da presente manifestação de inconformidade.*

*apesar da contribuinte — Yamaha Motor da Amazônia Ltda. —, também ser contribuinte da contribuição para o PIS/PASEP no regime "nAptynylativo" é certo que **sua maior receita** para o recolhimento da contribuição par o PIS/PASEP **dá-se no regime cumulativo**, por ser derivada das receitas decorrentes das operações de venda por fabricante ou importador de veículos classificados na posição 8711 da TIPI a comerciantes varejistas.*

*em meados de dezembro de 2004 obteve da Secretaria da Receita Federal a Solução de Consulta no. 102, de 17/12/2004 (cópia anexa) no sentido de que para as receitas acima citadas — operações decorrentes de venda por fabricante ou importador dos veículos classificados na posição 8711 da nin a comerciantes varejistas, por estarem sujeitas à substituição tributária — , **encontram-se excluídas da sistemática não-cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS**, permanecendo submetidas às normas da legislação vigente anteriormente, quer se trate de obrigação tributária principal em que o sujeito passivo revista-se da condição de contribuinte quer este se encontre na condição de responsável (substituto tributário).*

*até publicação da Solução de Consulta em questão, a recorrente efetuou seus recolhimentos para o PIS/PASEP sob o regime da não-cumulatividade, razão pela qual o recolhimento conforme o DARF constante às fls. 04 da presente manifestação foi feito sob o código de receita 6912, pelo que referido recolhimento enseja **retificação**, no caso REDARF (para a correção do código de receita 6912 para 8109).*

*Verifica-se, ainda, que na própria Solução de Consulta 102 de 17/12/2004, a contribuinte ficou autorizada a fazer os ajustes necessários em sua contabilidade e em seus pagamentos indevidamente feitos na sistemática da não-cumulatividade.*

*Importante ressaltar que o crédito tributário da PERDCOMP em questão, é oriundo do pagamento a maior a título de PIS apurada sob o regime de incidência cumulativa (código de receita 8109), porém representado pelo DARF (DOC. 04) sob o código 6912, uma vez que o pagamento ocorreu em setembro/2004, portanto, antes da **Solução de Consulta** 102..”*

A questão efetivamente em debate é a qual regime de tributação submete-se a contribuinte em relação às operações de fabricação e comercialização de motocicletas classificadas na posição 87.11 da TIPI, se ao regime cumulativo ou ao não cumulativo.

Tal matéria foi suscitada na fase anterior de julgamento e sobre ela, realmente não há uma só linha na decisão recorrida acerca da matéria, restando pois configurado o cerceamento de direito de defesa da recorrente.

Desta forma, tendo a contribuinte argüido em sua defesa matéria não apreciada pela instância julgadora a quo, resta configurado o cerceamento do direito de defesa e, por consequência há de ser nula a decisão assim proferida pela aplicação do disposto no art. 59, inciso II do Decreto nº 70235/72.

Diante do exposto voto pela declaração de nulidade da decisão recorrida por ter sido proferida com macula de cerceamento de direito de defesa.

É como voto.

Relator

-

Relator