



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10384.903154/2011-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-008.795 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de julho de 2021  
**Recorrente** MONACO DIESEL CAMINHÕES, ÔNIBUS E TRATORES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

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

PIS. AQUISIÇÃO DE VEÍCULOS NOVOS SUBMETIDOS AO REGIME MONOFÁSICO PARA REVENDA. MANUTENÇÃO DO CRÉDITO PELO COMERCIANTE ATACADISTA/VAREJISTA. IMPOSSIBILIDADE. VEDAÇÃO LEGAL CONTIDA NA LEI Nº 10.833/2003, ARTIGO 2º, § 1º, III

No regime não cumulativo das Contribuições sociais, por expressa determinação legal, é vedado ao comerciante atacadista ou varejista, o direito de descontar ou manter crédito referente às aquisições de veículos novos, sujeitos ao regime monofásico, cuja tributação está concentrada no fabricante e importador.

A aquisição de veículos relacionados no artigo 1º da Lei nº 10.485/2002, para revenda, quando feita por comerciante atacadista ou varejista destes veículos, não gera direito a crédito, dada a expressa vedação legal contida na Lei nº 10.833/2003, artigo 2º, § 1º, inciso III c/c artigo 3º, I, “b”..

PIS. LEI Nº 11.033/2004, ARTIGO 17. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. MANUTENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE

A manutenção dos créditos da não cumulatividade, prevista no artigo 17 da Lei nº 11.033/2004, não alcança créditos cuja legislação veda a sua geração. EDv STJ nº 1.109.354/SP.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade que lhe deu provimento.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hécio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira e Arnaldo Diefenthaler Dornelles.

## Relatório

Trata o processo de contestação contra o Despacho Decisório da DRF Teresina, emitido em 13/04/2012, que reconheceu R\$ 3.447,51 dos R\$ 18.668,16 de crédito de PIS/PASEP incidência não cumulativa – Mercado Interno, solicitado por meio do PER n.º 39973.43357.310809.1.1.10-4776, tendo como fundamento legal as Leis n.ºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003; Lei n.º 10.865, de 2004; art. 17 da Lei n.º 11.033, de 2004; e art. 16 da Lei n.º 11.116, de 2005.

Cientificada da decisão, a interessada, por intermédio de seu representante legal, apresentou, em 21/05/2012, Manifestação de Inconformidade, aduzindo, em síntese: 1) que a decisão guerreada nega vigência à Lei Federal e desrespeita o princípio da hierarquia das normas na medida em que subtrai do recorrente o direito de crédito de Cofins expressamente previsto no art. 17 da Lei n.º 11.033/2004 em razão da aplicação do art. 26 §5º, IV da IN SRF n.º 594/2005, 2) ilegalidade da IN SRF n.º 594/2005, e 3) violação ao princípio da igualdade tributária.

A manifestação de inconformidade foi julgada pela DRJ Curitiba, acórdão n.º 06-52.409, de 27 de maio de 2015, improcedente.

Regularmente cientificada a empresa apresentou Recurso Voluntário onde aduz, resumidamente:

- 1) Regularidade e 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 de Lei Federal;
- 2) Ilegalidade da Portaria (sic) n.º 594, de 26 de dezembro de 2005;
- 3) Verdadeira incidência plurifásica das contribuições para o PIS e Cofins. Interpretação equivocada e casuística da RFB sobre o alcance do art. 17 da Lei n.º 11.033/2004. Violação ao princípio da igualdade tributária.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Mara Cristina Sifuentes, Relatora.

O presente recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade por isso dele tomo conhecimento.

A recorrente é estabelecimento comercial que exerce a atividade de revenda de caminhões, ônibus e tratores, novos e usados, bem como peças e acessórios, e, ainda, prestação de serviços de manutenção e reparação mecânica dos veículos citados.

Segundo a Informação Fiscal a empresa vinha apurando crédito das contribuições, sobre a aquisição de mercadorias, veículos automotores, peças e pneus, referidos na Lei n.º 10.485/2002. E esses itens estão sujeitos à alíquota concentrada cobrada pelos fabricantes e importadores e que não geram crédito em razão do disposto no art. 3º, I, b, da Lei n.º 10.637/2002 e art. 3º, I, b, da Lei n.º 10.833/2003.

A Lei n.º 10.485/2002 determina que os bens referidos estão sujeitos à alíquota zero, uma vez que as mercadorias para revenda são tributadas sob o regime de tributação concentrada ou monofásica. Nesse caso as contribuições são devidas somente por um dos atores da cadeia de produção/comercialização do produto, no caso o industrial e/ou importador, eleitos por força da norma contida nos artigos 1º e 3º da Lei n.º 10.485/2002. E ainda, a referida Lei reduziu a zero as alíquotas das contribuições incidentes sobre as receitas auferidas pelos comerciantes atacadistas ou varejistas com a venda desses mesmos produtos:

Art. 1º As pessoas jurídicas fabricantes e as importadoras de máquinas, implementos e veículos classificados nos códigos 73.09, 7310.29, 7612.90.12, 8424.81, 84.29, 8430.69.90, 84.32, 84.33, 84.34, 84.35, 84.36, 84.37, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05, 87.06 e 8716.20.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - Tipi, aprovada pelo Decreto n.º 7.660, de 23 de dezembro de 2011, relativamente à receita bruta decorrente de venda desses produtos, ficam sujeitas ao pagamento da contribuição para o Programa 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 n.º 12.973, de 2014)

...

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: (Redação dada pela Lei n.º 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 n.º 10.865, de 2004)

I – o **caput** deste artigo; e (Incluído pela Lei n.º 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 n.º 2.189-49, de 23 de agosto de 2001. (Redação dada pela Lei n.º 10.925, de 2004)

...

E existe vedação ao aproveitamento do crédito no caso de revenda de mercadorias sujeitas ao regime de “tributação concentrada”, no art. 3º, I, b, da Lei n.º 10.637/2002, e no art. 3º, I, b, da Lei n.º 10.833/2003, redação dada pela Lei n.º 11.787/2008:

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)

I - nos incisos I a III do art. 4º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e alterações posteriores, no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes e gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural;(Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004)(Vide Lei nº 10.925, de 2004) (Vide Lei nº 11.196, de 2005)

II – no inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e alterações posteriores, no caso de venda de produtos farmacêuticos, de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, nele relacionados;(Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)(Vide Lei nº 11.196, de 2005)

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)(Vide Lei nº 11.196, de 2005)

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)(Vide Lei nº 11.196, de 2005)

V – no caput do art. 5º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda dos produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da TIPI;(Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)(Vide Lei nº 11.196, de 2005)

VI – no art. 2º da Lei nº 10.560, de 13 de novembro de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de querosene de aviação;(Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

VII - no art. 51 desta Lei, e alterações posteriores, no caso de venda das embalagens nele previstas, destinadas ao envasamento de água, refrigerante e cerveja, classificados nos códigos 22.01, 22.02 e 22.03, todos da TIPI; e(Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)(Vide pela Lei nº 13.097, de 2015)(Vigência)

VIII–no art. 58-I desta Lei, no caso de venda das bebidas mencionadas no art. 58-A desta Lei;(Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)(Produção de efeitos)(Vide pela Lei nº 13.097, de 2015)(Vigência)

IX–no inciso II do art. 58-M desta Lei, no caso de venda das bebidas mencionadas no art. 58-A desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica optante pelo regime especial instituído pelo art. 58-J desta Lei;(Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)(Produção de efeitos)(Vide pela Lei nº 13.097, de 2015)(Vigência)

X - no art. 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, no caso de venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e suas correntes, querosene de aviação, gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural.(Incluído pela Lei nº 10.925, de 2004)

§ 1º-A. Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores, importadores ou distribuidores com a venda de álcool, inclusive para fins

combustíveis, à qual se aplicam as alíquotas previstas no caput e no § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

...

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; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008)

O regime monofásico concentra a cobrança do tributo em uma etapa da cadeia produtiva, desonerando a etapa seguinte. No caso o fabricante ou o importador dos produtos recolhem as contribuições com uma alíquota diferenciada e majorada. Também há a fixação de alíquota zero de PIS/Cofins sobre a receita auferida com a venda dos mesmos produtos pelos demais participantes da cadeia produtiva (distribuidores, atacadistas e varejistas). Conseqüentemente não é possível a existência de compensação de créditos e débitos.

Assim, existe vedação ao desconto do crédito em relação aos veículos classificados nas posições 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.

A recorrente afirma que seu direito ao crédito encontra-se respaldado no art. 17 da Lei nº 11.033/2004, que a seu ver teria corrigido a distorção da vedação imposta pelo art. 3º, § 1º, III da Lei nº 10.833/2003, que representa regra geral da não cumulatividade:

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.

Não merece prosperar tal argumento. O regime monofásico não se confunde com o plurifásico. São duas maneiras distintas de tributação. Como já esclarecido no regime monofásico a carga tributária é concentrada em uma única fase do ciclo produtivo e, portanto, suportada por um único contribuinte, não havendo, nesse sistema, a necessidade de seguir o princípio da não cumulatividade, próprio do regime plurifásico. Por isso não é possível que haja creditamento de contribuições sociais no regime monofásico.

Ademais o art. 17 citado trata da manutenção de créditos existentes, a manutenção pelo vendedor. Seria o caso, por exemplo, de um fabricante que vendesse seu produto com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência poder se apropriar dos créditos na entrada dos insumos desses produtos vendidos. Não é o caso da recorrente, que compra produtos para posterior revenda, onde incidiram as contribuições com alíquota diferenciada.

E ao contrário do afirmado pela recorrente a regra contida no art. 17 da Lei nº 11.033/2004 constitui norma geral para o regime não cumulativo das contribuições, e os

dispositivos das Leis n.º 10.833/2003 e 10.637/2002 contem norma de caráter especial acerca do PIS e da Cofins.

No mesmo sentido, já foi efetuado julgamento para a recorrente, em outro processo, onde se discutiu o mesmo caso, Acórdão n.º 3301-009.705, de 23/02/2021, em que por unanimidade de votos negou-se provimento ao recurso.

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

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

COFINS. AQUISIÇÃO DE VEÍCULOS NOVOS SUBMETIDOS AO REGIME MONOFÁSICO PARA REVENDA. MANUTENÇÃO DO CRÉDITO PELO COMERCIANTE ATACADISTA/VAREJISTA. IMPOSSIBILIDADE. VEDAÇÃO LEGAL CONTIDA NA LEI N.º 10.833/2003, ARTIGO 2º, § 1º, III No regime não cumulativo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, por expressa determinação legal, é vedado ao comerciante atacadista ou varejista, o direito de descontar ou manter crédito referente às aquisições de veículos novos, sujeitos ao regime monofásico, cuja tributação está concentrada no fabricante e importador.

A aquisição de veículos relacionados no artigo 1º da Lei n.º 10.485/2002, para revenda, quando feita por comerciante atacadista ou varejista destes veículos, não gera direito a crédito da COFINS, dada a expressa vedação legal contida na Lei n.º 10.833/2003, artigo 2º, § 1º, inciso III c/c artigo 3º, I, “”b”..

COFINS. LEI N.º 11.033/2004, ARTIGO 17. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. MANUTENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE A manutenção dos créditos da não cumulatividade, prevista no artigo 17 da Lei n.º 11.033/2004, não alcança créditos cuja legislação veda a sua geração.

E recentemente em sede de Embargos de Divergência em Agravo em Recurso Especial n.º 1.109.354/SP o STJ uniformizou a jurisprudência sobre o tema, entendendo que “o abatimento de crédito não se coaduna com regime monofásico”.

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. REVENDA DE MERCADORIAS. REGIME MONOFÁSICO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC (Enunciado n. 3 do Plenário do STJ).
2. No regime monofásico, a carga tributária concentra-se numa única fase, sendo suportada por um único contribuinte, não havendo cumulatividade a se evitar.
3. 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.

4. "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" (STF, RE 762892 AgR, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 24/03/2015, DJe-070).
5. A regra geral é a de que o abatimento de crédito não se coaduna com o regime monofásico, só sendo excepcionada quando expressamente prevista pelo legislador, não sendo a hipótese dos autos, nos termos do que estabeleceu o item 8 da Exposição de Motivos da MP n. 66/2002, convertida na Lei n. 10.637/2002, que dispôs, de forma clara, que os contribuintes tributados em regime monofásico estariam excluídos da incidência não cumulativa do PIS/PASEP.
6. O benefício fiscal previsto no 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 materialização do princípio da não cumulatividade, quanto à COFINS e à contribuição ao PIS.
7. A técnica da monofasia é utilizada para setores econômicos geradores de expressiva arrecadação, por imperativo de praticabilidade tributária, e objetiva o combate à evasão fiscal, sendo certo que interpretação contrária, a permitir direito ao creditamento, neutralizaria toda a arrecadação dos setores mais fortes da economia. (grifos nossos)

Por fim, não se vislumbra qualquer ilegalidade na edição da Instrução Normativa SRF nº594, de 26 de dezembro de 2005. E foge à competência desse CARF a análise sobre a ilegalidade de atos emitidos por órgãos vinculados ao Ministério da Economia.

E quanto as Soluções de Consulta apresentadas, que teoricamente respaldariam seu direito, primeiro que as mesmas tratam do regime não cumulativo, que como se esclareceu é diferente do regime monofásico, e segundo, não consta que elas tenham sido emitidas para a recorrente. As soluções de consulta só tem seus efeitos garantidos para o consulente.

Pelo exposto, conheço do recurso voluntário e no mérito nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes