



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

Processo nº 10670.001002/2005-08
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-001.633 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de fevereiro de 2012
Matéria PIS E COFINS. RESTITUIÇÃO.
Recorrente COMPANHIA REGIONAL DE MÁQUINAS, VEÍCULOS E ACESSÓRIOS - CREVAC
Recorrida DRJ em JUIZ DE FORA-MG

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/10/2002

COMERCIANTE VAREJISTA DE VEÍCULOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. LEGITIMIDADE PARA PLEITEAR.

Na repetição de indébito decorrente de pagamento efetuado por fabricante ou importador de veículos na condição de substituto tributário, é o contribuinte substituto a parte legítima para pleitear a restituição.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/10/2002

COMERCIANTE VAREJISTA DE VEÍCULOS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO. IPI.

O IPI integra a base de cálculo da Cofins devida pelo comerciante varejista de veículos e cobrada e recolhida pelos fabricantes e importadores desses veículos, na condição de substitutos tributários.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

NAYRA BASTOS MANATTA - Presidente.

SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA - Relatora.

EDITADO EM: 05/03/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo DEça, Gilson Macedo Rosenburg Filho, João Carlos Cassuli Junior, Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva e Nayra Bastos Manatta (Presidente)

Relatório

A pessoa jurídica qualificada neste processo protocolizou, em 29 de agosto de 2005, pedido de restituição de valores pagos a título de contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) no período de junho de 2000 a outubro de 2002.

A contribuinte, cuja atividade econômica é o comércio varejista de automóveis, camionetas e utilitários, para fundamentar o seu pedido, alegou que fora incluído na base de cálculo dessas contribuições os valores do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) pago, sem que para tanto houvesse a necessária base legal.

O pedido foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal em Montes Claros-MG e esse indeferimento foi mantido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juiz de Fora-MG (DRJ/JFA), nos termos do Acórdão constante das fls. 578 a 583.

Inconformada com a decisão da DRJ/JFA, a contribuinte apresentou recurso para alegar, em síntese, que:

I – é parte legítima para pleitear a restituição, pois o PIS e a Cofins são contribuições de cunho direto e, no caso, o fabricante atua como mero arrecadador do tributo, não incidindo, aqui, o art. 166 da Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), pois não se verifica a transferência do respectivo encargo financeiro;

II – as Instruções Normativas (IN) nº 54, de 2000, e nº 247, de 2002, violam o princípio da legalidade, pois não possuem respaldo em lei para incluir na base de cálculo das contribuições em tela o valor do IPI incidente na operação de venda dos veículos pelo fabricante ou importador;

III – a base de cálculo foi definida pela Medida Provisória (MP) nº 1.991-15, de 10 de março de 2000, e pela MP nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, como sendo apenas o preço de venda do fabricante;

IV – a Administração pode e deve afastar a aplicação de normas que não estejam em conformidade com a lei federal; e

V – o IPI não deve compor a base de cálculo do PIS e da Cofins por não representar receita ou faturamento do fabricante.

Ao final, a contribuinte solicitou o provimento do seu recurso para reformar a decisão do colegiado de piso e autorizar a restituição dos valores indevidamente recolhidos em virtude da inclusão do IPI na base de cálculo do PIS e da Cofins.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sílvia de Brito Oliveira

O recurso é tempestivo e seu julgamento está inserto na esfera de competência da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), devendo, pois, ser conhecido.

Preliminarmente, há que se examinar a questão da legitimidade da recorrente para pleitear o alegado indébito tributário e, nesse aspecto, claro está que o CTN, ao tratar do repetição do indébito, em seu art. 165, confere ao sujeito passivo o direito a essa repetição.

A sujeição passiva da obrigação de pagar é tratada no art. 121 do CTN, nos seguintes termos:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

No caso em exame, a obrigação de pagar foi estabelecida pelo art. 44 da MP nº 1.991-15, de 2000, atual art. 43 da MP nº 2.158-35, de 2001, que prescreveu:

Art. 44. As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores dos veículos classificados nas posições 8432, 8433, 8701, 8702, 8703, e 8711, e nas subposições 8704.2 e 8704.3, da TIPI, relativamente às vendas que fizerem, ficam obrigadas a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, a contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelos comerciantes varejistas.

Parágrafo único. Na hipótese de que trata este artigo, as contribuições serão calculadas sobre o preço de venda da pessoa jurídica fabricante.

(grifou-se)

Note-se que o texto legal, com fulcro no art. 128 do CTN, atribuiu a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da obrigação, caracterizando aqui a sujeição passiva por responsabilidade, na forma do art. 121, inc. II, do CTN, na modalidade de substituição tributária e, ao estabelecer a obrigação de pagar antes mesmo da ocorrência do fato gerador das contribuições em tela, instituiu o que, no jargão técnico, denomina-se substituição tributária progressiva ou “para frente” prevista na Constituição Federal, com a introdução do § 7º no art. 150 pela Emenda Constitucional (EC) nº 3, de 17 de março de 1993.

De se observar que a substituição tributária na forma em que foi instituída para o caso em questão afastou o contribuinte, que é o sujeito passivo natural, isto é, a pessoa que possui relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador, do polo passivo da relação jurídica obrigacional. Vale dizer, a obrigação de pagar foi criada por lei diretamente para o responsável (substituto tributário) antes mesmo de nascida para o contribuinte.

Sabe-se que a praticidade, a simplificação da fiscalização e da arrecadação, a maior garantia do crédito tributário e a proteção contra a evasão fiscal, entre outros, são fatores que conduzem o legislador a optar pela eleição legal do responsável, na forma de substituição tributária, com afastamento da responsabilidade do contribuinte.

Ressalte-se que, com efeito, aqui não se trata de tributo que comporta, por sua natureza, a transferência do respectivo encargo financeiro, tampouco a lei tratou do repasse do ônus do tributo do substituto tributário para o contribuinte (substituído), sendo, por isso, irrelevante, na espécie, o art. 166 do CTN, pois, tanto para a cobrança do crédito tributário decorrente da obrigação inadimplida, como para repetição de indébito porventura verificado, a pretensão do Fisco e a do sujeito passivo deve ser exercida contra e pelo substituto tributário, respectivamente.

Conclui-se, pois, que o direito à repetição do indébito conferido ao sujeito passivo, nos termos do art. 165 do CTN, no caso, somente pode ser exercido pelo substituto legal tributário.

Quanto ao mérito, o cerne do litígio em exame é a correta base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins devidas pelos comerciantes varejistas de veículos e recolhidas pelos fabricantes ou pelos importadores de veículos, na condição de substituto tributário.

Cumpra então lembrar que o regime de substituição tributária para o PIS e a Cofins devidos pelos comerciantes varejistas de veículos foi instituído pela MP nº 1.991-15, de 2000, cujo art. 44, atual art. 43 da MP nº 2.158-35, de 2001, estabeleceu:

Art. 44. As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores dos veículos classificados nas posições 8432, 8433, 8701, 8702, 8703, e 8711, e nas subposições 8704.2 e 8704.3, da TIPI, relativamente às vendas que fizerem, ficam obrigadas a cobrar e a recolher, na condição de contribuintes substitutos, a contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelos comerciantes varejistas .

Parágrafo único. Na hipótese de que trata este artigo, as contribuições serão calculadas sobre o preço de venda da pessoa jurídica fabricante.

Está-se, pois, tratando das contribuições devidas pelos comerciantes varejistas, que são os contribuintes substituídos, e, como a lei impõe aos fabricantes e aos

importadores de veículos a responsabilidade pela cobrança e recolhimento dessas contribuições, nas vendas que efetuarem, relativamente aos comerciantes varejistas, está-se diante de fato gerador presumido e os tributos devem incidir sobre a base de cálculo definida pela lei.

Note-se que, no caso, não se trata da base de cálculo definida pelas Leis nº 9.715 e nº 9.718, ambas de 1998, pois que, no momento da compra dos veículos pelo comerciantes varejistas dos fabricantes ou importadores, obviamente, esses veículos, enquanto não vendidos pelos comerciantes varejistas, para estes ainda não geraram receita para se apurar a base de cálculo na forma das leis precitadas, razão pela qual a própria lei que instituiu o regime de substituição tributária tratou de definir, para essa hipótese, o preço de venda da pessoa jurídica fabricante ou importadora como base de cálculo do PIS e da Cofins.

Assim, afastada a incidência das Leis nº 9.715 e nº 9.718, ambas de 1998, para apuração da base de cálculo do PIS e da Cofins devidas pelos comerciantes varejistas de veículos no regime de substituição tributária, cumpre perquirir, para o deslinde do litígio, se o IPI integra o preço de venda referido no art. 43, § 1º, da MP nº 2.158-35, de 2000, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

Nesse ponto, mais uma vez, cumpre registrar que está-se tratando de PIS e Cofins devidos pelos comerciantes varejistas, - embora, por força de lei, quem está obrigado ao pagamento é o substituto tributário (fabricantes e importadores de veículos) - que, ao adquirir veículos para revenda, pagam o preço cobrado pelos fabricantes ou importadores, que é o preço da venda referido no precitado dispositivo legal e tal preço inclui, sim, o IPI e, por inclui-lo, o legislador, permitiu que, para a apuração da base impositiva do PIS e da Cofins devidos pelos próprios fabricantes, fosse excluído da receita bruta o valor do IPI cobrado na condição de substituto tributário, conforme art. 3º, § 2º, inc. I, da Lei nº 9.718, de 1998.

Observe-se que o comerciante varejista não é contribuinte do IPI, vale dizer, não destaca o valor desse tributo na nota fiscal de venda do veículo ao consumidor final, e paga esse tributo ao fabricante como preço da mercadoria e, evidentemente, o cobra do comprador dos veículos que revende porque o tributo é incorporado ao custo de aquisição dos veículos.

Conclui-se, pois, que somente o contribuinte do IPI que em vendas efetuadas revista-se da condição de substituto tributário, na apuração da base de cálculo do PIS e da Cofins devidas por ele próprio como contribuinte, pode deduzir o IPI da receita bruta.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sílvia de Brito Oliveira - Relatora



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

A página de autenticação não faz parte dos documentos do processo, possuindo assim uma numeração independente.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado ao processo em 05/03/2012 15:05:37 por ELAINE ALICE ANDRADE LIMA.

Documento assinado digitalmente em 20/05/2012 08:39:10 por NAYRA BASTOS MANATTA e Documento assinado digitalmente em 05/03/2012 22:41:34 por SILVIA DE BRITO OLIVEIRA.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 16/09/2024.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP16.0924.14240.LBUF

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:
BA60D2089545B14EC4655810B60AAB04D5576523**