



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.900948/2013-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-014.060 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2024
Recorrente SUPERSTAR AUTOMOVEIS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

AQUISIÇÃO DE VEÍCULOS E AUTOPEÇAS SUBMETIDOS AO REGIME MONOFÁSICO PARA REVENDA. MANUTENÇÃO DE CRÉDITO PELO COMERCIANTE ATACADISTA E VAREJISTA. VEDAÇÃO LEGAL.

No regime não cumulativo das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS, por expressa determinação legal, é vedado ao comerciante atacadista e varejista, o direito de descontar ou manter crédito referente às aquisições de veículos e autopeças sujeitos ao regime monofásico concentrado no fabricante e importador. A aquisição de veículos e autopeças relacionados no art. 1º da Lei nº 10.485/02, para revenda, quando feita por comerciantes atacadistas ou varejistas desses produtos, não gera direito a crédito de PIS/COFINS, dada a expressa vedação constante dos art. 2º, § 1º, III e art. 3º, I, b, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003.

CRÉDITOS. MANUTENÇÃO. ART. 17 DA LEI Nº 11.033/2004. IMPOSSIBILIDADE.

A manutenção dos créditos, prevista no art. 17 da Lei nº 11.033/04, não tem o alcance de manter créditos cuja aquisição a lei veda desde a sua definição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Flavio Jose Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Renato Pereira de Deus, Aniello Miranda Aufiero Junior, Denise Madalena Green, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

Ausente(s) o conselheiro(a) Celso Jose Ferreira de Oliveira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Francisca Elizabeth Barreto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, para manter o despacho decisório que indeferiu o pedido de ressarcimento do crédito apurado pela recorrente, em função da vedação da apuração de créditos de não-cumulatividade na aquisição de bens sujeitos à incidência monofásica pelos distribuidores, atacadistas e varejistas, por conta da vedação contida na alínea b do inciso I do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

Reproduzindo suas razões de defesa, a recorrente, em síntese apertada, alega que *com o advento da Lei nº 11.033/04, a vedação ao creditamento constante dos artigos 3º, I, b, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 foi revogada, possibilitando a tomada de crédito por parte dos contribuintes tributados por essa sistemática, afastando as restrições apropriações de créditos de PIS e COFINS no caso de revenda de produtos sujeitos a alíquota zero.*

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green, Relator.

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 20/10/2020 (fl.65) e protocolou Recurso Voluntário em 18/11/2020 (fl.66) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A controvérsia cinge-se às questões atinentes a falta de amparo legal para pleitear o ressarcimento do PIS e COFINS incidentes sobre a aquisição de peças e veículos sujeitos ao regime monofásico da contribuição (produtos relacionados nos §§ 1º e 1º-A, do art. 2º da Lei nº 10.833/2003), pelos distribuidores, atacadistas e varejistas, por conta da vedação contida na alínea b do inciso I do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

Nas razões do recurso, a recorrente afirma que na condição de atacadista/varejista, tem o direito de creditar-se do valor da referida contribuição sujeita ao regime monofásico, com base no o art. 17 da Lei nº 11.033/04, pois, o citado preceito legal, revogou o art. 3º, I, “b”, da Lei nº 10.833, de 2003, que negava o aludido direito ao crédito.

O Acórdão recorrido julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo hígida a não homologação do direito creditório pleiteado, fundamentando-se a decisão sob os argumentos de é vedada, por força de expressa determinação legal, conforme preceitua o art. 3º, inciso I, alínea “b”, da Lei nº 10.833/03, a apuração de créditos a partir da aquisição de

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

produtos sujeitos à tributação monofásica destinados à revenda. Ainda, deixou claro que o citado art. 17 não revogou o referido preceito legal nem dá respaldo à pretensão aos revendedores de autopeças e veículos de apropriar créditos relativos à compra de tais produtos e do subsequente ressarcimento/compensação.

Em que pese os argumentos expostos pela recorrente, razão não lhe assiste. Vejamos.

A Lei nº 10.485/2002 estabeleceu a concentração de tributação nos fabricantes e importadores de determinados veículos e autopeças, dispondo que os comerciantes atacadistas e varejistas estariam sujeitos à alíquota zero das Contribuições para o PIS e COFINS sobre suas receitas de vendas.

A referida Lei, com a redação dada pela Lei nº 10.865/04, instituiu regime de tributação monofásico das contribuições supracitadas, implementado por meio da fixação de uma alíquota majorada para fabricantes e importadores de máquinas e veículos nas classificações nela elencadas, além da aplicação da alíquota de 0% por ocasião da venda desses produtos pelos revendedores, ou seja, pelos comerciantes atacadistas ou varejistas.

De outra feita, também é cediço que a alínea "b" do inciso I do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 veda expressamente a tomada de créditos sobre bens adquiridos para revenda pelas pessoas jurídicas que comercializam os produtos referidos nos arts. 1º e 3º da Lei nº 10.485/2002. Oportuna a transcrição:

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 deste artigo 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; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

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)

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).

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)

[...]

b) **no § 1º do art. 2º desta Lei**; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) [...]

(grifou-se)

Segundo as alegações da contribuinte recorrente o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, quando determina que as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não

incidência, não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações, este teria autorizado o creditamento pretendido.

No entanto, quando nos debruçamos para analisar o artigo acima citado, é fácil perceber que não é possível sustentar a conclusão utilizada pela contribuinte, vejamos:

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.

O referido artigo, como se observa, é uma regra geral, que coexiste, sem qualquer incompatibilidade, com as vedações de creditamento constantes de regras específicas, referentes a situações específicas (tais como a “tributação monofásica” e as aquisições de bens não tributados); note-se que o art. 17 fala em “manutenção” de créditos, no entanto, por força da referida vedação legal, esses créditos sequer existem.

Ao contrário do alegado pela recorrente, o citado dispositivo legal, não revogou o art. 3º, I, “b”, da Lei nº 10.833/2003. Ele apenas ampliou as possibilidades do direito de crédito previsto no regime da não-cumulatividade, sem qualquer alteração nas regras do regime monofásico de cobrança das referidas Contribuições.

Ademais, a RFB já se manifestou diversas vezes sobre a interpretação do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004. Como exemplo, cito o trecho esclarecedor da Solução de Consulta Cosit nº 327, de 2017:

27. Adicionalmente, ante os argumentos apresentados pela consulente, cumpre esclarecer a aplicação do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004:

“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.”

28. Esse transcrito dispositivo não estabelece regras relativas à apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (essas regras constam precipuamente do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente). **Na verdade, o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, já parte do pressuposto de que os créditos foram regularmente apurados, permitindo-se sua manutenção se vinculados a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência das contribuições.**

29. A regra estabelecida no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, autoriza que o crédito devidamente apurado pela pessoa jurídica em relação a determinado dispêndio seja mantido (não seja estornado) mesmo que a receita à qual esteja vinculado o dispêndio que originou o crédito seja contemplada com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, **não autorizando o aproveitamento de créditos cuja apuração seja vedada.**

30. No caso analisado na presente consulta, como é inexistente o direito à apuração de créditos das contribuições, não é o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, que o fará tê-lo, e tampouco o art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005, abaixo transcrito, que lhe permitirá a sua compensação ou o seu ressarcimento nos termos da legislação pertinente:

“Lei nº 11.116, de 2005

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria."

Recentemente, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), sob o rito dos recursos especiais repetitivos (Tema 1093), analisou o REsp 1.894.741/RS e o REsp 1.895.255/RS, e definiu que não é possível o aproveitamento de créditos da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins sobre produtos sujeitos ao regime monofásico.

Corroborando este entendimento, encontramos várias decisões judiciais, dentre as quais colaciono as seguintes:

TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. PIS E COFINS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. LEI Nº 10.485/2002. CADEIA AUTOMOTIVA. COMÉRCIO DE VEÍCULOS, PEÇAS E ACESSÓRIOS. ALÍQUOTA ZERO. ESCRITURAÇÃO DE CRÉDITOS. INEXISTÊNCIA DE DIREITO DO COMERCIANTE VAREJISTA.

1. A Impetrante pretende ver reconhecido o direito à escrituração dos créditos vincendos decorrentes do PIS e da COFINS, em razão da aquisição de bens para revenda, ressaltando que a atividade por ela exercida é a de distribuição de veículos novos, adquiridos diretamente das fabricantes, venda de autopeças e acessórios. Reconhece, ainda, que o regime a que está submetida é o monofásico das contribuições sociais PIS e COFINS.

2. A Lei nº 10.485/2002 estabelece, em seu artigo 1º que: "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, 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).".

3. Diversamente do que se aplica aos demais tributos, que possuem também como base de sua incidência o faturamento, a não-cumulatividade quanto ao PIS e à COFINS não alcança todas as atividades econômicas, e, como bem alertou o magistrado de primeiro grau, foi outorgado ao legislador ordinário o estabelecimento da sistemática a ser seguida.

4. Acerca da questão o egrégio Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de incompatibilidade da incidência monofásica com a técnica do creditamento, como no caso dos presentes autos. "(...) 1. Ambas as Turmas integrantes da Primeira Seção desta Corte Superior firmaram entendimento no sentido de que a incidência monofásica, em princípio, não se compatibiliza com a técnica do creditamento; assim como o benefício instituído pelo artigo 17 da Lei n. 11.033/2004 somente se aplica aos contribuintes integrantes do regime específico de tributação denominado Reporto. 2. Precedentes: REsp 1228608/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 16.3.2011; REsp 1140723/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 22.9.2010; e AgRg no REsp 1224392/RS, Rel. Min. Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, DJe 10.3.2011.3. Recurso especial não provido." (REsp 1218561/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/04/2011, DJe 15/04/2011). 5. Apelação não provida. (AC 201037010002755, JUIZ FEDERAL RONALDO CASTRO DESTÊRRO E SILVA (CONV.), TRF1 SÉTIMA TURMA, eDJF1 DATA:29/06/2012 PAGINA:387.).

TRIBUTÁRIO. COMÉRCIO VAREJISTA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES, PEÇAS E ACESSÓRIOS. PIS E COFINS. LEI 10.485/2002. LEIS 10.637/2002 E 10.833/2003. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. SISTEMA MONOFÁSICO. IN 594/2005. ARTIGO 17 DA LEI 11.033/2004.

1. Tratando-se de empresa cujo objeto diz respeito ao comércio varejista de veículos automotores, peças e acessórios, para fins de tributação pela contribuição para o PIS e COFINS, devem ser aplicados os artigos 1º e 3º da Lei 10.485/2002, que, no caso, se constitui em lei especial a ser aplicada em prejuízo de lei geral.
2. Nos termos do § 2º do artigo 3º da Lei 10.485/2003, relativamente à venda de produtos por esta disciplinados, por comerciante atacadista ou varejista, trata-se de operação cuja tributação pela contribuição ao PIS e COFINS está sujeita à alíquota zero.
3. As Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 prevêm, ambos no seu parágrafo 1º do artigo 2º, a impossibilidade de creditamento de PIS e COFINS recolhidos na etapa anterior, relativamente às operações cuja tributação obedece ao regime da Lei 10.485.
4. Trata-se, no caso, de sistema de tributação monofásico, com o qual não se coaduna o sistema de creditamento, como forma de aplicação da não-cumulatividade.
5. O parágrafo 5º do artigo 26 da IN nº 594/2005 ao proibir o creditamento do que foi recolhido anteriormente a título de PIS e COFINS, relativamente às vendas cuja operação está tributada à alíquota zero, apenas sistematizou o que já constava em Lei Ordinária, não procedendo, neste sentido, em ilegalidade.
6. **O artigo 17 da Lei 11.033/2004, que dispõe acerca da manutenção de crédito, em hipótese de vendas efetuadas cuja tributação esteja sujeita à alíquota zero, configura-se em lei especial que não deve ser aplicada genericamente.**(AC 200771050033577, JOEL ILAN PACIORNIK, TRF4 - PRIMEIRA TURMA, D.E. 01/06/2010.). (grifou-se)

PROCESSUAL CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. DECISÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. **LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. CRÉDITO DO PIS E COFINS. AQUISIÇÃO DE VEÍCULOS, PEÇAS, PNEUS E ACESSÓRIOS. SISTEMA MONOFÁSICO. ART. 17 DA LEI 11.033/04 (PIS) E ART. 16 DA LEI 10.833/03 (COFINS). IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.**

1. Trata-se de agravo interno de fls. 392/415, oposto por BRETAGNE COMERCIAL LTDA, objetivando reformar a decisão de fls. 379/385, que negou seguimento à apelação interposta pela ora agravante, mantendo a sentença de fls. 322/327, que denegou a segurança, julgando improcedente o pedido que objetivava a manutenção do lançamento de créditos de PIS (1,65%) e COFINS (7,60%) decorrentes de aquisição de veículos, peças, pneus e acessórios abrangidos pelo sistema monofásico, com fundamento no art. 17 da Lei nº 11.033/04 e no art. 16 da Lei nº 11.116/05, dispositivos posteriores às Leis nº 10.637/02 (PIS) e nº 10.833/03 (COFINS) e que teriam superado a pretensa vedação estabelecida no art. 3º, §2º, inciso II.
2. Verifica-se que inexistente qualquer fundamento nas alegações da agravante, havendo o voto condutor se manifestado de forma clara e objetiva.
3. Precedentes Jurisprudenciais.
4. Não havendo ilegitimidade da exigência fiscal sustentada pela impetrante, não há o pretendido direito ao ressarcimento de supostos créditos por recolhimentos indevidos, não merecendo qualquer reparo a decisão ora atacada, uma vez que a agravante não trouxe argumento que alterasse o quadro descrito acima.
5. A agravante não trouxe argumentos que alterassem o quadro descrito acima. 6. Agravo interno conhecido e desprovido.(AC 200851010086660, Desembargador

Federal ALUISIO GONCALVES DE CASTRO MENDES, TRF2 - TERCEIRA
TURMA ESPECIALIZADA, E-DJF2R - Data::26/03/2012 - Página::163.). (grifou-se)

No mesmo sentido cito o voto da CSRF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE
SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

AQUISIÇÕES NÃO SUJEITAS À INCIDÊNCIA DE PIS E DE COFINS NÃO
CUMULATIVOS. VEDAÇÃO AO CRÉDITO. VENDAS EFETUADAS COM
SUSPENSÃO OU NÃO INCIDÊNCIA.

A regra que expressamente veda o creditamento (art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002, e art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.833/2003), no caso de aquisições de insumos não sujeitos (suspensão, isenção, alíquota zero, não incidência) à cobrança PIS e Cofins continua vigendo. **O art. 17 da Lei nº 11.033/2004 permite a manutenção dos créditos vinculadas às operações de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero, ou não incidência na sistemática, exclusivamente, do REPORTE.** (Acórdão nº 9303009.857 – 3ª Turma, Processo nº 16349.000414/2009-84, Rel. Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, Sessão de 11 de dezembro de 2019). (grifou-se)

Correto assim o entendimento de que a aquisição para revenda dos veículos e peças sujeitos ao regime monofásico, relacionados no art. 1º da Lei no 10.485/02, efetuada por comerciantes atacadistas ou varejistas desses produtos, não gera direito a crédito do PIS e da COFINS, em decorrência da vedação legal expressa ao creditamento das contribuições sobre a compra para revenda, nos termos do art. 3º, inciso I, alínea “b”, das Leis no 10.637/2002 e 10.833/2003. A previsão contida no art. 17 da Lei no 11.033/04 constitui regra geral, não se aplicando nos casos de tributação monofásica por força da referida vedação legal

Com base nessas considerações, fica cabalmente demonstrado que não tem amparo legal o presente pleito de restituição/ressarcimento, pois inexistente o direito creditório informado pela recorrente. Assim, em decorrência da inexistência do valor do crédito compensado, todas as compensações declaradas pela recorrente, vinculadas ao referido crédito, foram corretamente declaradas não homologadas pela autoridade fiscal julgadora da unidade da Receita Federal de origem, portanto, tal decisão não merece qualquer reparo.

Por todo o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green